Die

Gesetzgebung des Königreichs Bayern

seit

Maximilian II.

mit Erläuterungen.

In Verbindung mit

DD. L. v. Arndts, H. v. Bayer, J. C. Bluntschli und Anderen

begründet

von

Dr. Carl Friedrich von Dollmann,

fortgesetzt

von

Dr. J. von Pözl

und nun herausgegeben

von

Dr. Julius von Staudinger.

Zweiter Theil.

Staats- und Verwaltungsrecht.

Zwölfter Band,

enthaltend:

Das kgl. bayerische Gesetz vom 19. Mai 1881 die **Gewerbsteuer** betreffend.

Mit Erläuterungen

von

Dr. Wilhelm Bocke,

Kaiserl. Geheimen Oberrechnungsrath a. D.

Erlangen.

Verlag von Palm & Enke.

(Carl Enke.)

1888.

Druck von Junge & Sohn in Erlangen.

Das

Kgl. Bayerische Gesetz

vom 19. Mai 1881

die

Gewerbsteuer

betreffend.

Mit Erläuterungen

von

Dr. Wilhelm Vocke,

Kaiserl. Geheimen Oberrechnungsrath a. D.

Vorwort.

Als die Aufforderung an mich erging, eines der neuen bayerischen Steuergesetze für die Gesetzessammlung zu bearbeiten, glaubte ich diesem für mich so ehrenvollen Ansinnen um so leichter entsprechen zu können, und that es in Ansehung des Gewerbsteuergesetzes um so lieber, als ich voraussetzte, daß es sich nur um eine wenn auch vielfach veränderte neue Ausgabe meiner früheren Arbeit über das Gewerbsteuergesetz von 1856 handeln werde. Je mehr ich mich jedoch in meinen Gegenstand vertiefte, desto mehr erkannte ich, daß meine Voraussetzung nicht zutraf. Das Gesetz von 1881 beruht zwar im Wesentlichen auf den gleichen Grundlagen, wie jenes von 1856, stimmt vielfach mit demselben überein und enthält eine weitere Entwickelung der nämlichen Gedanken, aber eben diese Weiterentwickelung bedingt auch vielfache Aenderungen, Ergänzungen und Berichtigungen, welche wiederum zur Folge haben, daß vieles, was bei dem alten Gesetz der Auslegung überlassen geblieben war, deren nicht mehr bedurfte. Anderes, was damals zu sagen war, ist inzwischen Gemeingut und selbstverständlich geworden, und wieder vieles andere, was neu in das Gesetz hineingekommen ist, bedurfte neuer Auslegung und Besprechung, und bedurfte deren um so mehr, als das neue Gesetz die Frucht langwieriger, mühsamer Berathungen und aus dem Widerstreite unversöhnlicher Gegensätze hervorgegangen ist.

Wenn ich mir dabei erlaubt habe, auf die bei diesem Entstehungsprozeß unvermeidlichen Unvollkommenheiten im Einzelnen hinzuweisen

und anzudeuten, in welcher Richtung bei einer künftigen Revision der Steuergesetzgebung eine gesunde, ihren eigenen Grundsätzen entsprechende weitere Entwickelung zu gehen haben werde, so glaube ich aus meiner vieljährigen eingehenden Beschäftigung mit Steuerfragen und Steuerwesen einige Berechtigung dazu ableiten zu dürfen.

An Liebe zur Sache hat es mir nicht gefehlt, Mühe und Fleiß habe ich reichlich darauf verwendet, und so darf ich vielleicht hoffen, daß meine Arbeit neben dem aus höchst berufener Feder geflossenen Seisser'schen Commentar Beachtung finden und einigen Nutzen gewähren werde.

Ansbach, im August 1888.

Der Verfasser.

Inhaltsübersicht.

Inhaltsübersicht.

Einleitung.

Die ältesten Nachrichten über die Erhebung von Steuern, welche wir zur Zeit besitzen[1]), gehen für Bayern in das dreizehnte Jahrhundert zurück. So dürftig diese Nachrichten auch sind, so ist daraus doch zu ersehen, daß die verschiedenen Bevölkerungsklassen schon damals verschieden, jede in der für sie angemessensten Weise angelegt worden sind. Die Grundbesitzer — Adel und Geistlichkeit — nach dem Umfang oder auch Ertrage ihrer Güter und Renten, die Grundholden nach ihrem Vermögen, also insbesondere Vieh und Hausrath. In ähnlicher Weise wurde auch bei den Städtebürgern verfahren, deren Vermögen neben den Häusern vorzugsweise beweglicher Art war.

Je mehr sich die beiden ältesten Stände, Adel und Geistlichkeit, der Steuerpflicht zu entziehen wußten, desto mehr ging deren Last natürlicher Weise auf die beiden anderen Bevölkerungsklassen, die Bürger und Bauern über, und desto größere Bedeutung gewann die Vermögenssteuer.

Der Maaßstab des Vermögens hatte in jener Zeit um so mehr seine Berechtigung, als die Steuer keine regelmäßige Leistung war, sondern Jahrhunderte lang nur ausnahmsweise und nur vorübergehend bewilligt wurde, was sich bis ins achtzehnte Jahrhundert hereinerstreckt, so daß eine dringende Veranlassung noch gar nicht gegeben war, dieselbe mit einer regelmäßig fließenden Steuerquelle in Zusammenhang zu bringen und in dieser den Maaßstab zu suchen. Man begnügte sich damit, die beiläufige Leistungsfähigkeit ins Auge zu fassen, und dieser Rücksicht wurde genug gethan, indem einerseits die Größe des Vermögens einen hinlänglich sicheren Schluß auf die Leistungsfähigkeit gestattete, andererseits eine selbst hohe Steuer, da sie nur einmal zu entrichten war, noch nicht einen bleibenden wirthschaftlichen Schaden anrichten mußte. Zudem kam bei diesem Maaßstabe ein nicht klar gedachtes, aber nicht unberechtigtes

1) Hoffmann, Geschichte der direkten Steuern in Bayern S. 8 u. 9.

Moment zum schärfsten Ausdruck, nämlich der Unterschied zwischen fundirtem und unfundirtem Einkommen, welcher auch heute noch eine weit größere Rolle spielt, als berechtigt ist. Der persönliche Erwerb blieb dabei unmittelbar ganz außer Berücksichtigung, und kam nur mittelbar insoferne in Betracht, als sich die wirthschaftliche Lage des Steuerpflichtigen in dem Werthe seines beweglichen Vermögens ausdrückte. Für Leute, die ohne steuerbares Vermögen von ihrer Hände Arbeit lebten, wie Tagelöhner, Gesinde, Handwerksgesellen hatte man besondere Steuern persönlicher Natur, wie Herdstattgelder, Lohnsteuer u. dgl. Für diejenigen dagegen, welche Gewerbe oder Handelschaft trieben, gab es zunächst nur die Vermögensteuer, und die Größe des davon betroffenen Erwerbsvermögens mußte als Maaßstab für die Besteuerung des Erwerbs gelten. Die kleinsten Vermögen (z. B. 5 Pfund bei einer Steuerausschreibung v. J. 1214 in München) waren steuerfrei, und bei der Beschatzung blieben die Kriegsausrüstung, die nothwendigsten Kleider, das Bettzeug und die landwirthschaftlichen Geräthe außer Ansatz.

Wenn man erwägt, daß selbst heute noch sich Stimmen für eine Vermögensteuer neben der Ertrags- oder Einkommensteuer zum Zweck der stärkeren Heranziehung des s. g. fundirten Einkommens aussprechen, und daß in Steuergesetzen, welche mit Recht zu den besten gerechnet werden, das Erwerbsvermögen (Kapital) eine große Rolle spielt, so kann es nicht wundernehmen, daß man sich Jahrhunderte lang im Großen und Ganzen mit dieser Art der Besteuerung des Gewerbes begnügte. Auf dem Lande entwickelte sich der Gewerbebetrieb theils unter dem Druck der grundherrschaftlichen Verhältnisse, theils bei der mangelhaften Sicherheit von Person und Eigenthum, sowie der Unvollkommenheit der Straßen und Verkehrsmittel, theils wegen der Vorrechte und günstigeren Verhältnisse der Städte lange Zeit gar nicht und auch nachher nur sehr langsam, und in den Städten verstand es sich umgekehrt von selbst, daß jeder Bürger ein Gewerbe trieb, so daß man hier wie dort bei ziemlicher Gleichheit der wirthschaftlichen Verhältnisse, in der Proportion des Vermögens einen befriedigenden Maaßstab für die Besteuerung fand, soweit man einer solchen bedurfte, und nicht die öffentlichen Bedürfnisse durch Verbrauchsauflagen gedeckt wurden, was bei der in der Regel aristokratischen Verfassung der Städte häufig genug und mehr oder weniger der Fall war.

So kommt es, daß in den älteren Landsteuerausschreibungen der Gewerbtreibenden lange gar nicht, sondern nur allenfalls der Bürger[2]) überhaupt gedacht wird, und wenn i. J. 1507 die Schneider, Bader und Meßner besonders erwähnt sind, als welche „nach Gelegenheit einer jeden

2) Vgl. Hoffmann a. a. O. S. 43. 46. 52. 81. 83 u. 86.

Art" besteuert werden sollten, so mag das allerdings vermuthlich heißen, daß ihre Steuer nach Verhältniß ihres Erwerbes festgesetzt werden soll, aber viel ist damit noch nicht gesagt, denn in späteren Steueredikten (z. B. 1594) wird fast der nämliche Ausdruck für die Taglöhner gebraucht, welche „in ziemlicher Weise nach Vermögen" besteuert werden sollten. Sie gelten eben immer noch als „Innleute", als Angehörige der nicht auf Grund und Boden angesessenen unbemittelsten Klasse. Von Gewerbetreibenden, welche sonst besondere Erwähnung finden, kommen in den Steueredikten noch die Wirthe, die „Fürkäufler" (Zwischenhändler) und „Höckler" (Händler mit Nahrungsmitteln) vor, welcher letzteren beiden aber in keineswegs wohlwollender Weise gedacht ist, indem sie der Vermögenssteuer im verdoppelten Maaße unterworfen werden.

Erst im Jahr 1719 wird ein Unterschied zwischen ländlichen Gewerbetreibenden einzelner Arten und anderen Innleuten gemacht, indem die einträglicheren Gewerbe, insbesondere: Maler, Bildhauer und Bader, den anderen Innleuten, zu welchen insbesondere auch Schuster und Schneider gerechnet sind, gegenübergestellt, und außer der feststehenden Familiensteuer, welcher diese unterworfen waren, auch nach dem Vermögen besteuert wurden.

Eine Ausnahme scheint mit der Stadt München gemacht worden zu sein, in welcher, nachdem sie Residenz geworden war, sich die Gewerbe natürlich rascher entfalteten, als anderwärts. Hier findet sich, seit dem Jahr 1606 nachweislich, eine besondere Besteuerung einzelner Gewerbe neben der allgemeinen Vermögenssteuer. Es mußten nämlich bezahlen: Wirthe, Methschenken, Brauer, Tuchmacher und, wenn sie dabei die Salzstößlerei trieben, Eisenkrämer 1 Gulden; Branntweinschenken und Krämer 4 Silberpfennige; Eisenkrämer und Salzstößel (unvereinigt) 3 Schilling 15 Pfennige; Melber und Käskäufler 3 Silberpfennige; Kornkäufler und Obstler 1 Silberpfennig. Immerhin sehr mäßige Steuerzuschläge und eine kleine Zahl von Gewerben.

Außer der Vermögenssteuer hat die heutige Gewerbesteuer aber noch einen anderen Ausgangspunkt. Sowie sich das Gewerbe entwickelte, entstand nämlich auch die Zunft, und es verstand sich keineswegs von selbst, daß jeder ein Gewerbe treiben durfte, sondern man bedurfte dazu einer Erlaubniß, und es lag für den Landesherren um so näher, sich diese wie jede andere Bewilligung vergüten zu lassen, als er mit der Steuer auf den mehr oder weniger guten Willen der Stände angewiesen war, während er die G e b ü h r für die Gewährung eines Vorrechts aus eigener Macht fordern und festsetzen konnte. Diese bei Verleihung von Gewerberechten als „Licenz- oder Recognitionsgelder" bezeichneten Gebühren wurden vielleicht ursprünglich ein für allemal bei der Ertheilung der Gewerbsberechtigung, jedenfalls aber später alljährlich erhoben, und es

mag dahin gestellt sein, ob nicht die eben erwähnten Zuschlagsteuern der Münchener Wirthe u. s. w. auch solche Recognitionsgelder waren.

Der wesentliche Unterschied zwischen diesen Gebühren und der Steuer springt schon dadurch in die Augen, daß erstere gefordert werden, ehe noch ein Gewerbe betrieben und ein Ertrag gewonnen wird, für die bloße Bewilligung der Erlaubniß. Die Steuer dagegen wird wegen des Betriebs und Ertrages und nach dem Maaße desselben erhoben.

Was sich aus diesen verschiedenen Elementen entwickelte, konnte also nur ein Mittelding zwischen beiden sein, welches Steuer war, insoferne es alljährlich gefordert wird, aber Gebühr blieb, insoferne es keine Rücksicht auf die Leistungsfähigkeit des Einzelnen nimmt, sondern in festem Satze für jede Gewerbsart von dem Pflichtigen gefordert wird. Wie sich diese Entwickelung im Einzelnen vollzogen hat zu dem, was heutzutage die französische Patentsteuer ist, das zu schildern, dazu fehlt es zur Zeit noch an Vorarbeiten und Stoff. Einleuchtend aber ist es, daß der Uebergang vom Recognitionsgeld für die Verleihung einer Gewerbsberechtigung zur Patentabgabe für die Erlaubniß zur Ausübung einer Erwerbsart, die an sich jedem gestattet ist, sehr einfach und eben so leicht war, wie der Uebergang von der Gebühr für amtliche Thätigkeiten bei Errichtung von Urkunden zu der Verkehrsabgabe für Urkunden, bei welchen keine Behörde etwas zu thun hat.

In Bayern bestanden jedenfalls die Recognitionsgelder neben der Vermögenssteuer in Beträgen fort, welche im Allgemeinen ziemlich gleich geblieben sein mögen, ohne daß jedoch für einzelne, als besonders einträglich erkannte Gewerbe sehr bedeutende weitere einmalige Abgaben für die Verleihung der Concession ausgeschlossen gewesen wären, wie denn insbesondere Bierbrauer, je nachdem sie den Absatz auf den eigenen Ausschank oder auf bestimmte Wirthe beschränkten oder keiner Beschränkung unterlagen, im J. 1759 eine Geheimkanzlei-Taxe von 150, 300 oder 500 Gulden entrichten mußten.

So blieben sich die Verhältnisse bis zum Anfang des neunzehnten Jahrhunderts ziemlich gleich, und fanden nur im Jahre 1746 eine für uns sehr interessante, für die Steuerpflichtigen aber sehr fühlbare Unterbrechung durch eine Steuer, welche indessen nur einmal erhoben wurde. In dem Steueredikt des genannten Jahres sind die verschiedenen Arten der Steuerpflichtigen namentlich aufgeführt, wobei verschiedene Beamte (Schreiber, Procuratoren, Oberjäger, Schulhalter, Förster u. a.) in bunter Reihe zwischen einer erheblichen Anzahl von Gewerbetreibenden vorkommen. Die Steuerbeträge sind gegen früher ganz beträchtlich, z. B. Bierbrauer 60 bis 300 Gulden, Wasenmeister 10 bis 40 Gulden, Schreiber 5 bis 30 Gulden, Baumeister 16 Gulden; andere scheinen nach unserer heutigen Anschauung verhältnißmäßig gering, wie Oberjäger 6, Wirthe

2 bis 4, Maurermeister, Zimmermeister, Schmiede 3 Gulden, Müller 1 bis 4, Bauern $^1/_2$ bis 4 Gulden u. s. w. Doch das war nur eine vorübergehende Erscheinung, an welcher aber noch bemerkenswerth ist, daß mit den im Edikt bezeichneten Steuerpflichtigen deren Reihe nicht abgeschlossen sein sollte, sondern daß die nicht vorgetragenen steuerfähigen Personen den Betrag zahlen sollten, der ihrer Stellung oder ihrem Geschäft am besten entspräche. Man suchte also schon damals dem uralten Grundsatz der Verhältnißmäßigkeit durch eine „angleichende Besteuerung“ gerecht zu werden.

Die Erweiterung Bayerns zum Königreiche nöthigte dazu, für die verschiedenen Bestandtheile, aus welchen es sich zusammensetzte, ein einheitliches Steuerwesen zu schaffen, wobei einleuchtete, daß es nicht anginge, die alten bayerischen Vermögenssteuern, Recognitionsgelder u. s. w. einfach in den neuen Landestheilen einzuführen. Es mußte etwas neues, den Anforderungen der fortgeschrittenen politischen und wirthschaftlichen Entwickelung angemesseneres geschaffen werden. Am 13. März 1808 wurde daher eine Verordnung zur Einführung eines Steuersystems unter der Bezeichnung des „allgemeinen Steuerprovisoriums“ erlassen.

Die Verordnung erklärte die Gewerbesteuer als Theil des neuen Steuersystems und hob die älteren Abgaben von Gewerben auf. Gegenstand dieser Gewerbesteuer sollten sein: alle Fabriken, Manufakturen und Gewerbe oder Gewerbsgerechtigkeiten, insoferne sie nicht (wie die Ziegeleien, Kalkbrennereien, Torfstiche, Steinbrüche u. a.) zur Grundsteuer angezogen wären.

Die Grundlage der Steuerregulirung bildeten zunächst die Selbstangaben der Gewerbetreibenden, welche sich aber auf die allgemeine Bezeichnung des Gewerbes und den Betrag der bis dahin geleisteten Rekognitionsgelder zu beschränken hatte. Eine Schätzung der Gewerbe nach ihrem ganzen Umfang einschlüssig der dafür benützten Gebäude hatte nicht stattzufinden.

Für die Besteuerung schrieb die Verordnung acht Steuerklassen vor, in deren höchster der Satz 30 und in deren niedrigster er 2 Gulden betrug. Die Einreihung der Gewerbe in diese Klassen geschah in den Städten und Märkten nach Einvernehmen des Magistrats mit einem Ausschusse der Bürgerschaft auf Gutachten der Verwaltungsbehörde (Stadtcommissär oder Landrichter); auf dem Lande unmittelbar auf Gutachten der letzteren durch die Provinzial-Steuer-Rektifikations-Commission. Besondere Anhaltspunkte für die Einreihung der Gewerbe in die Klassen wurden nicht gegeben, sie konnte also nur nach billigem Ermessen erfolgen, und es ist daher augenfällig, daß die Behandlung der einzelnen Gewerbe unter sich sehr wenig gleichmäßig war, und daß zwischen den verschiedenen Bezirken unzählige Ungleichheiten vorkommen mußten. Von

einem hohen Erträgniß der Steuer konnte ohnedies bei dem geringen Höchstsatze keine Rede sein, obwohl der geringste Satz für die kleinsten Gewerbe drückend sein mochte. Vermuthlich wurde bei der Wahl der Steuerklassen auf die bis dahin bezahlten Recognitionsgelder Rücksicht genommen; dieselben mußten wenigstens in den Katastern vermerkt werden.

Für sich schon, aber mehr noch im Zusammenhang mit den übrigen Steuern des provisorischen Systems — der nach dem Werthe der Gegenstände bemessenen Grund- und Häusersteuer und dem Familienschutzgeld für persönlichen Erwerb und Zinsrenten — bezeichnet schon die Gewerbesteuer von 1808 einen bedeutenden Fortschritt, indem sie alle concessionirten Gewerbe umfaßt, während die einer Concession nicht bedürftigen s. g. freien Erwerbsarten mit Schutzgeld belegt waren, und indem sie an die Stelle der ganz zusammenhangs- und grundsatzlosen Recognitionsgelder die, wenn auch noch höchst unvollkommenen Steuerstufen setzte. Für die Allgemeinheit der Steuer war also so ziemlich gesorgt und für die Erreichung der Verhältnißmäßigkeit wenigstens ein Anfang gemacht.

Aber freilich nur ein Anfang, und wenn es dem Gesetzgeber nicht vornherein schon klar gewesen sein sollte, so zeigte die Erfahrung sofort, daß der Anfang ein durchaus ungenügender war. Schon am 15. April 1814 erschien daher eine neue Verordnung, welche die Vorschriften von 1808 beträchtlich erweiterte und vervollkommnete, indem die Zahl der Steuerstufen von 8 auf 25 in der Art erhöht wurde, daß fünf Hauptklassen mit je fünf Unterklassen gebildet wurden, welche von einem halben (30 Kreuzer) bis zu 300 Gulden aufstiegen. Selbstverständlich beruhte auch dieses Gesetz auf der Voraussetzung der Concessionirung und der demselben beigegebene Tarif zählt bereits 129 Gewerbe auf, für deren jedes, abgestuft in fünf Bevölkerungsklassen der Betriebsorte, die Hauptsteuerstufe bezeichnet ist, in welche es eingereihet werden soll. Die Einreihung in die Unterklassen wurde dem Ermessen der Einsteuerungsbehörde anheimgegeben.

Mit der Begutachtung der Einreihung jedes einzelnen Gewerbes in die zur Wahl gestellten Unterklassen wurden die Verwaltungsbehörden unter Zuziehung eines beirathenden Ausschusses von fünf Gewerbsleuten für jeden Steuerbezirk beauftragt. Die Bezirke wurden auf dem Lande durch Zusammenziehen mehrerer Steuergemeinden gebildet; von den Ausschußmitgliedern durften aber nur je zwei aus dem betreffenden Bezirke sein, zwei andere mußten aus benachbarten Steuerbezirken genommen werden, und das fünfte wurde für den ganzen Amtsbezirk gewählt. Die auf dem Grunde der so vorgenommenen Klassifikation gebildeten Kataster wurden zur Einsichtnahme öffentlich aufgelegt, und jeder Besteuerte durfte binnen 8 bis 14 Tagen seine Erinnerungen gegen die ihm unrichtig

scheinenden Einreihungen abgeben. Nach Ablauf dieser Frist trug auch der Rentbeamte (Steuerbeamte) sein Gutachten in die dafür bestimmte Spalte des Katasters ein und legte dieses der Finanzdirektion des Kreises, welcher die endgiltige Festsetzung zustand, zur Genehmigung vor. Nach Durchführung der ersten Einsteuerung wurden aber die Zugänge ohne Berufung eines Ausschusses vom Rentamt nach gutachtlicher Vernehmung der Verwaltungsbehörde und etwa des Gewerbe- (Innungs-) Vorstehers in die Unterklassen eingereiht, wobei die mittleren Klassen als Regel zu gelten hatten. Beim Uebergang eines Gewerbes in eine andere Hand wurde lediglich die alte Steuer auf den neuen Geschäftsinhaber übertragen. —

Den Gewerbsgenossen in Städten und Märkten wurde gestattet, die auf sämmtliche Mitglieder einer Innung treffende Gesammtsteuer nach eigenem Ermessen derselben umzulegen; gleichwohl konnte es nicht versagt werden, die auf irgend ein Gewerbe so umgelegte Steuer bei dessen Erlöschen abzuschreiben. Ruhende Gewerbsrechte durften in eine niedrigere Unter- und selbst Hauptklasse versetzt, aber besteuert mußten sie werden.

Im Instruktionswege wurde außerdem für die Brauereien ein genauer Tarif dafür aufgestellt, wie sie nach dem Maaße des verbrauchten Malzes in die Steuerstufen eingereiht werden sollten, und für die Metzger und Müller wurden genauere Anhaltspunkte zu gleichem Zwecke gegeben, wobei für die Brauer von den Aufschlagsbehörden die Controlmittel geliefert wurden, für die letzteren die Größe des bezahlten Fleischaufschlags und die Zahl der Mahlgänge maaßgebend waren.

Die nicht concessionspflichtigen Erwerbsarten wurden mit der Familiensteuer, welche gleichzeitig an die Stelle des Schutzgeldes getreten war, nach zwölf Klassen mit $^1/_6$ (zehn Kreuzer) bis 12 Gulden vom Rentamte im Einvernehmen mit der Verwaltungsbehörde allein besteuert.

In der Pfalz wurde durch königliche Verordnung vom 26. Februar 1818 an Stelle der vorher dort bestehenden französischen Patentsteuer eine Gewerbesteuer eingeführt. Aber da sie zu lauten Klagen Veranlassung gab, folgte ihr schon mit Verordnung vom 14. April 1820 eine neue, welche eine ähnliche Stufenfolge und Tarifirung hatte, wie die in den sieben älteren Kreisen durch das Gesetz von 1814 aufgestellten, nur daß sie nicht blos die in den diesseitigen Kreisen einer Concession bedürftigen, sondern alle Gewerbe umfaßte, und daß — sehr bemerkenswerth — bei manchen Gewerben die Tarifsätze mit der Zahl der im Betriebe befindlichen Vorrichtungen multiplizirt und bei den meisten für jeden Gehilfen um ein Viertheil erhöht wurden. —

Der Fortschritt, den die Gesetze von 1814 und 1820 gegen jenes von 1808 enthalten, ist unverkennbar. Die Heranziehung eines Ausschusses von Steuerpflichtigen ist, auch bei blos berathender Stimme, von

großer Wichtigkeit. Die Ausdehnung der Stufenfolge beseitigte die offenbare Ueberbürdung der geringsten Gewerbetreibenden mit dem Mindestbetrage von 2 Gulden, und die Erhöhung des Meistbetrags gestattete eine doch einigermaßen genügende Heranziehung der größeen und einträglicheren Unternehmungen, für welche der Höchstsatz von 30 Gulden schon damals nichtssagend war. Durch Vorschreibung der Hauptklasse für jedes Gewerbe wurde der Willkür der einsteuernden Behörden eine Schranke gezogen, durch die Wahl zwischen den Unterklassen dagegen und durch die Abstufung der Ortsklassen denselben doch die Möglichkeit gegeben, den Mannigfaltigkeiten der Wirklichkeit des Ertrags einigermaßen gerecht zu werden, und durch die Zusammensetzung des Ausschusses sowie durch die Zuständigkeit der Kreisbehörde die Gleichmäßigkeit der Besteuerung zwischen den Bezirken gefördert.

Indessen diese Vorzüge waren doch nur sehr relativer Art. Es fehlte den Einsteuerungsbehörden außer bei den vorhin genannten drei Gewerben gänzlich an Anhaltspunkten für die Bemessung der Steuer, das Verfahren lag — abgesehen von der ersten Steuerregulirung — ganz in der Hand der Behörde, und zahllose Mißgriffe waren daher unvermeidlich. Der Höchstsatz von 300 Gulden war gegenüber dem Aufblühen des großen Betriebs noch viel zu gering, und auch das Zugeständniß der Selbstvertheilung der Gesammtsteuer in den Städten war ein bedenkliches Hilfsmittel, denn es lag die Versuchung gar zu nahe, dasselbe zum Schaden des Staats zu mißbrauchen, indem die Innungen gerne zur Erleichterung der übrigen Gewerbsgenossen unverhältnißmäßig hohe Steuern auf zahlungsunfähige oder wenigstens der Verarmung und Betriebseinstellung entgegengehende Gewerbtreibende legten, deren Steuer dann beim Zusammenbruch des Geschäfts abgeschrieben werden mußte. So konnte das Ergebniß auch dieser Gewerbesteuer weder die Pflichtigen noch die Regierung befriedigen. Schon bei dem Landtage von 1819 begannen die Klagen über die Mangelhaftigkeit und Ungleichheit der Gewerbesteuer. —

Es wird indessen nicht allzugroße Verwunderung erregen, daß die gesetzgeberische Abhilfe nicht in eben kurzer Zeit erfolgte, wenn man erwägt, daß man sich in Preußen heute noch mit einer Gewerbesteuer behilft, welche der bayerischen von 1814 ganz ähnlich ist, und daß die nun folgenden Zeiten dem Fortschritt in der Gesetzgebung überhaupt wenig günstig waren.

Gleichwohl wurde im Jahre 1828 von Seite der Regierung der Versuch gemacht, Besserung zu schaffen, indem sie dem Landtag einen umfassenden Entwurf für ein vollständiges neues Steuersystem vorlegte, welches als Maaßstab einen ermäßigten Rohertrag aufstellte und dem Provisorium von 1808 gegenüber sich als Steuerdefinitivum einführte.

Eine allgemeine Erwerbs- und innerhalb dieser wieder die Gewerbesteuer sollte ein wesentliches Glied dieses Steuersystems bilden, daneben waren noch Grund- und Häusersteuern vorgesehen. Aber nur die letzteren beiden fanden die Zustimmung des Landtags und bestehen bekanntlich mit nur unwesentlichen Veränderungen heute noch, die Erwerbs- und Gewerbesteuer aber wurde nicht angenommen. Die Grundzüge des Entwurfs für die letztere waren folgende:

Die Gewerbesteuer trifft den Erwerb aus allen nicht verbotenen Erwerbsarten, welche nicht mit der Grund-, Häuser- oder besonderen Erwerbssteuer belegt sind, ohne Rücksicht auf Concession. Den Maaßstab der Steuer bildet der jährliche Gesammtertrag des Gewerbes nach Abzug der Geschäftsaufwandskosten, in welche jedoch der Ertrag des Betriebsvermögens und der Aufwand für Gehilfenlöhne nicht eingerechnet werden sollte. Der Ertrag sollte ermittelt werden durch Selbstangabe der Gewerbetreibenden unter controlirender Schätzung eines Ausschusses von Sachverständigen, welcher selbständig zu entscheiden hätte. Die Schätzer sollten von der Gemeinde vorgeschlagen und von der Verwaltungsbehörde aufgestellt werden. Gegen den Ausspruch dieses Ausschusses war die Berufung an einen anderen dafür bestellten Ausschuß zuläßig. Der so vom Ausschuß festgestellte Gesammtertrag bildete die Steuerverhältnißzahl, nach Maaßgabe deren die im Königreiche zu erhebende Gesammtsteuer auf die Kreise und von diesen auf die Gemeinden vertheilt werden sollte, was innerhalb der ersteren der Kreisvertretung (Landrath) und innerhalb der letzteren für die einzelnen Steuerpflichtigen den dafür besonders aufzustellenden ortskundigen Steuervertheilern obliegen sollte. Auch gegen diese Vertheilung konnten die Gemeinden beim Landrath reklamiren und die Einzelnen die Berufung an die Regierung ergreifen. Falschen Fassionen war Strafe zum zwanzigfachen Betrage der hinterzogenen Steuer angedroht.

Die Landtagsverhandlungen über diesen Entwurf waren äußerst ausführlich und die Zahl der Abänderungsvorschläge groß, das Ergebniß aber war, daß das Gesetz nicht zu Stande kam, was indessen weder zu verwundern noch zu bedauern war, weil die weitgehende Selbstbesteuerung zu unvermittelt auf die fast rein amtliche Besteuerung gefolgt wäre und die Bevölkerung sammt den Ausschüssen an dem Ertragsbegriffe zu wenig Anhalt gefunden hätte, um ein befriedigendes Ergebniß zu erzielen.

Es blieb also bei der alten Gewerbesteuer, und blieb so, bis im Jahre 1852 die Regierung mit einem neuen Entwurfe hervortrat, welcher mit wenig Abänderungen versuchsweise zur Annahme gelangte; und da man nach dreijähriger Probezeit den Versuch als gelungen erachten konnte, wurde i. J. 1856 der Inhalt desselben mit nur unwesentlichen Ergänzungen zum bleibenden Gesetz erhoben. Das neue Gesetz steht inso-

ferne auf dem Standpunkte des Entwurfes von 1828, als es alle Gewerbe umfaßt, sie mögen auf Grund einer Concession oder als freie Erwerbsarten betrieben werden, und als das Verfahren auf Selbstbesteuerung beruht. Es vermeidet aber die Schwierigkeit, welche in der Selbstangabe und Schätzung des wirklichen Ertrags gelegen wäre, indem es denselben auf mittelbarem Wege zu erkennen sucht, und zwar in folgender Weise:

Von jedem in Betrieb stehenden Gewerbe wird angenommen, daß es einen Ertrag habe. Wenn nun ein Gewerbe mit den üblicher Weise einfachsten Mitteln, ohne Verwendung von Hilfskräften und besonderen Vorrichtungen in ordentlich mittlerem Umfang vom Unternehmer allein betrieben wird, so darf unter sonstigen regelmäßigen Verhältnissen angenommen werden, daß es einen gewissen mittleren Ertrag abwirft, welcher als Normalertrag angesehen werden kann. Für diesen normalen Ertrag, welcher bei den verschiedenen Gewerben je nach der Größe des auch zum einfachsten Betrieb erforderlichen Betriebsvermögens und nach der Vorbildung des Gewerbtreibenden verschieden sein muß, bemißt sich auch die Steuer nach dem für das ganze System giltigen Steuerfuß für die verschiedenen Gewerbe in verschiedener Höhe, und ist deren Normalsteuer oder, wie das bayerische Gesetz sie nennt, die Normalanlage.

Da aber der Betrieb der nämlichen Gewerbeart ein sehr verschiedener sein und demgemäß einen sehr verschiedenen Ertrag abwerfen kann, so muß, um der Anforderung der Verhältnißmäßigkeit der Steuer gerecht zu werden, auch auf diese Verschiedenheit Rücksicht genommen und Vorkehrung getroffen werden, daß für die Erweiterung des Betriebs und die voraussetzliche Erhöhung des Ertrags über das normale Maaß eine Erhöhung der Steuer im geraden Verhältniß zu jener möglich wird. Dieser Forderung genügt das Gesetz durch einen verhältnißmäßigen und beweglichen Zuschlag zu der Normalsteuer, welcher Betriebsanlage heißt. Jedes Gewerbe muß also mit einer Normal-, aber nur unter Umständen mit einer Betriebsanlage besteuert werden. —

Die Steuer selbst kann nun entweder nach dem bestimmten Steuerfuß für jedes Gewerbe ziffermäßig vorgeschrieben, oder es kann eine Klasseneintheilung geschaffen werden, bei welcher für jedes Gewerbe zunächst nur die Klasse bezeichnet wird, in welche es eingereiht werden soll. Das Gesetz von 1856 wählt den letzteren Weg. Die „Gewerbsteuer-Scala" enthält 32 Klassen mit einem Mindest-Betrage von 20 Kreuzern und einem Höchstsatze von 2500 Gulden. Für die geringsten Gewerbe ist also gegenüber der Verordnung von 1814 eine Herabsetzung um ein Drittel, für die größten aber ein sehr viel weiterer Spielraum gewonnen.

Weil aber nicht blos der Betriebsumfang an sich von Einfluß auf

den Ertrag ist, sondern auch der Betriebsort, so wurden außer den Steuerklassen noch vier Ortsklassen gebildet, welche sich mit jenen kreuzen, so daß jedes Gewerbe, je nachdem es an einem größeren oder kleineren Orte betrieben wird, bei gleicher Steuerklasse mit einer größeren oder kleineren Steuer belegt ist und die Gewerbsteuer-Scala 32 × 4 Steuersätze enthält. Für manche größere Gewerbe, namentlich Fabriken, pflegt indessen die Größe des Betriebsortes ohne Erheblichkeit für die des Ertrags zu sein; diese werden immer nach den Sätzen der höchsten Ortsklasse besteuert.

Das 672 Nummern enthaltende Verzeichniß aller Gewerbe mit beigesetzter Bezeichnung der Steuerklasse, nach welcher jedes mit Normal- und Betriebsanlage belegt werden soll, ist der Steuertarif, welcher zugleich angiebt, in welcher Weise für jedes Gewerbe die Betriebsanlage zu berechnen ist. Für diese Berechnung werden nun verschiedene Mittel gewählt, und diese bestehen, weil man es mit Recht für unmöglich hielt, für jedes Gewerbe den wirklichen Ertrag zu ermitteln, in den meisten Fällen in äußerlich erkennbaren Merkmalen eines größeren oder geringeren Betriebs, nach deren Vorhandensein mit Sicherheit auf dessen Umfang und mit Wahrscheinlichkeit auf den Ertrag des Gewerbes geschlossen werden kann. Als Merkmal wurde bei den meisten Gewerben die Zahl der Gehilfen und Arbeiter angenommen, namentlich bei den Handwerkern, und für jeden Gehilfen in der Regel die ganze Normalanlage als Betriebsanlage vorgeschrieben mit Ausnahme des nur mit der Hälfte angerechneten ersten, wobei angenommen wurde, daß manche Gewerbe ohne Gehilfen kaum betrieben werden können, und manche Meister aus persönlichen Rücksichten eines Gehilfen nicht entbehren können. Untergeordnete Arbeiter wurden blos nach den Sätzen der ersten Steuerklasse in Berechnung gebracht, soferne der Tarif nicht etwas anderes vorschrieb, wie namentlich bei Fabriken mehrfach der Fall war.

Andere Betriebsmerkmale waren: die Zahl und Art der Betriebsvorrichtungen (Badewannen bei Badeinhabern, Kühe bei Milchleuten ohne Grundbesitz, Pferde bei Fuhrleuten, Fahrzeuge bei Schiffern, Spindeln bei Spinnereien u. a.), die Menge und Art des verarbeiteten Rohstoffs (Malz bei Brauereien, Vieh bei Metzgern, Getreide bei Mühlen, Bier bei Schenkwirthen), und die Menge des Erzeugnisses (Ziegel bei Ziegeleien, Branntwein bei Brennereien, Gas bei Gasanstalten, Eisen bei Eisenwerken).

Da es nun aber doch viele, namentlich Handelsgeschäfte giebt, für welche Betriebsmerkmale entweder schwer erkennbar oder gar nicht vorhanden sind, so wurde den Einsteuerungsbehörden die Macht gegeben, für deren Betriebsanlage nach bestem Ermessen in richtigem Verhältniß zu dem wahrnehmbaren Betriebsumfang, oder richtiger nach Maaßgabe

des vermuthlichen Ertrags eine Steuerklasse zu wählen, wozu ein Spielraum innerhalb einer größeren oder kleineren Reihe von Steuerklassen je nach der Verschiedenheit der Gewerbsarten, also mit einem bestimmten Höchstbetrage durch den Tarif zur Verfügung gestellt wurde. Da man sich aber nicht verhehlen konnte, daß trotz dieser Beweglichkeit der Steuer doch vielfach einem Gewerbtreibenden zu wohl oder zu wehe geschehen könne, so wurden die Steuerbehörden ermächtigt, die nach Merkmalen bemessene Steuer und unter Umständen sogar die Normalanlage in gewissem Grade zu ermäßigen, wenn besondere örtliche Verkehrs- oder Absatzverhältnisse die tarifmäßige Steuer als unverhältnißmäßig hoch, oder sie durch bestimmte Zuschläge zu erhöhen, wenn sie in Folge besonders günstiger Verbindung von Gewerbszweigen oder besonders günstiger Absatzverhältnisse allzugering erscheint.

Durch diese Bestimmungen erhält das Gesetz eine ganz erhebliche Dehnbarkeit, welche die vollziehende Behörde befähigt, die Härten und Ungleichheiten, welche die einfache Anwendung jedes Tarifs zur Folge haben muß, in sehr beträchtlichem Maaße zu beseitigen, und die Steuer den wirklichen Betriebs- und Ertragsverhältnissen thunlichst anzupassen. —

Den Vollzug eines solchen Gesetzes einfach in die Hand des Steuer- oder Finanzbeamten zu legen, ist ganz unmöglich schon deswegen, weil er die erforderliche genaue Kenntniß der Gewerbs- und Betriebs-Verhältnisse nicht haben kann. Die Selbstbesteuerung war also eine Nothwendigkeit.

Sie wurde in der Art durchgeführt, daß zunächst jeder Gewerbetreibende eine Erklärung abzugeben hat, welches Gewerbe er betreibt, welche Art und Menge der im Gesetz für dasselbe als maaßgebend bezeichneten Merkmale (Gehilfen, Arbeiter, Vorrichtungen, Stoffe, Erzeugnisse) dabei in Betracht zu ziehen sind, oder — wo nicht nach Merkmalen besteuert wird — in welcher Klasse er sich für richtig angelegt erachtet.

Diese Selbstangaben müssen einer Prüfung unterliegen und bedürfen der Berichtigung oder Anerkennung. Die erstere erfolgt in erster Reihe durch den Steuerbeamten (Rentbeamten) und dann durch einen Ausschuß aus der Zahl der Steuerpflichtigen selbst, welchen auch die Feststellung zusteht. Dieser Steuerausschuß besteht aus fünf Mitgliedern, von welchen vier für den Amtsbezirk gewählt werden, und eines für den betreffenden Ort. Den Vorsitz und die Leitung hat der Verwaltungsbeamte, die Vertretung des Staats der Rentbeamte des Bezirks, beide ohne Stimmrecht. Der Ausschuß hat nur die Art des Gewerbes, die Betriebsmerkmale, die Klassensätze, wo ein Spielraum gegeben ist, und das Maaß der Erhöhungen und Ermäßigungen auszusprechen. Die Berechnung der Steuer steht nur dem Rentamte zu. —

Ueber die Festsetzung der Betriebsmerkmale urtheilt der Ausschuß

als Schwurgericht ohne Zulässigkeit einer Berufung. In anderer Hinsicht aber, nämlich wegen Feststellung der Art des Gewerbes, wegen Einsteuerung von Gewerben, die nicht im Tarif aufgezählt sind, wegen Bemessung der Steuer innerhalb eines Spielraums, wegen unrichtiger Berechnung, wegen Steuererhöhung oder Ermäßigung und wegen Strafbeschlusses kann vom Betheiligten wie vom Staatsanwalt die Berufung ergriffen werden, für deren Entscheidung die obere Finanzbehörde (Regierung) zuständig ist.

Der Ausschuß ist auch befugt, Auskunftspersonen zu vernehmen, und verpflichtet, die Betheiligten erst zu hören, ehe Festsetzungen erfolgen, welche von deren Selbstangaben abweichen.

Wer einer Ladung oder Aufforderung nicht folgt, wird vom Ausschuß in eine Ordnungsstrafe bis zu 50 Gulden, wer Betriebsmerkmale absichtlich verschweigt oder zu gering angiebt, in eine Geldstrafe zum fünf- bis zehnfachen Betrag der Steuer verurtheilt, um welche der Staat durch die falsche Angabe verkürzt worden wäre. Die auf Grund der Selbstangaben und Festsetzungen aufgestellten Steuerlisten, welche schließlich auch die Steuergrößen enthalten, werden zur Einsichtnahme der betheiligten Gewerbesteuerpflichtigen beim Rentamt aufgelegt. Die so erfolgte Steuerregulirung gilt für drei Jahre, doch werden innerhalb dieser Steuerperiode Abgänge ganzer Gewerbe auf Abmeldung abgeschrieben, für Zugänge neuer Gewerbe gilt das nämliche Verfahren wie bei der dreijährigen Regulirung. Strenge genommen mußte also der Zugänge wegen der Ausschuß alljährlich einberufen werden. Da aber die dadurch erwachsenden Kosten in kleinen Orten und namentlich auf dem Lande außer Verhältniß zu dem Ergebniß stehen würden, so hatte sich allmählich eine Praxis dahin gebildet, daß von der Einberufung des Ausschusses oftmals abgesehen und die Steuer durch Uebereinkommen des Rentamts mit dem Betheiligten vorläufig und vorbehaltlich der Festsetzung durch den Ausschuß bei Gelegenheit der nächsten allgemeinen Steuerregulirung angesetzt wurde.

Unstreitig enthält dieses Gesetz einen großen Fortschritt auf der Entwickelungsbahn der Gewerbesteuer. Die Vielgliedrigkeit und Ausdehnung des Tarifs, die Rücksichtnahme auf die wirklichen Betriebsverhältnisse und ihre Besonderheiten, die Ausdehnung der Befugnisse des Ausschusses, welchen doch wieder gewisse Schranken gezogen waren, um Willkürlichkeiten abzuschneiden und, wo es nöthig ist, Anhaltspunkte zu geben, die Selbstangabe der Steuerpflichtigen und die Einsteuerung derselben durch ihresgleichen — das alles verbürgte eine Gleichmäßigkeit und Gerechtigkeit der Anlage und eine Höhe des Steuerertrags, wie sie außerdem nicht zu erreichen gewesen wären.

Gleichwohl konnte Niemanden der Gedanke kommen, daß das Gesetz von 1856 auf der Höhe der Vollendung stehe, und daß es für die Ewigkeit gegeben sei. So konnte es nicht fehlen, daß allmählich auch seine schwachen Seiten zum Vorschein kamen, und daß Klagen laut wurden und sich mehrten.

Die Beschwerdepunkte waren vorzugsweise folgende:

War auch der Tarif mit möglichster Sorgfalt ausgearbeitet, so lag demselben doch eine genaue statistische Ermittelung darüber, welchen Ertrag jede Art von Gewerbe bei einfachstem Normalbetrieb abwerfe, und wie sich dieser Ertrag im Verhältniß zur Vermehrung der Gehilfenzahl, der Erzeugnisse und anderer Betriebsmerkmale erhöhe, nicht zu Grunde. Die Normal- und Betriebsanlage für die einzelnen Gewerbearten war vielmehr nur nach einer, wenn auch sachkundigen, doch nur beiläufigen Schätzung und ohne klare Rechenschaft über den Ertrag einer jeden aufgestellt. Bei den Handwerken war angenommen, daß jeder Gehilfe ebensoviel Betriebsvermögen voraussetzt, als der allein arbeitende Meister, und daß er für diesen ebensoviel verdient; bei den Fabriken, daß jeder Arbeiter etwa soviel einbringt, als ein mehr oder weniger über der niedrigsten Stufe stehender Taglöhner verdient. Dabei sind die allergeringsten Handwerker und Händler, welche mit gar keinem oder kaum nennenswerthen Vermögen arbeiten, und keine erheblichen Fertigkeiten besitzen, mit gutem Grund den blosen Handarbeitern gleichgestellt. Gewiß treffen diese Voraussetzungen für die Handwerker und kleinen Händler in vielen Fällen zu, aber auch in vielen Fällen besonders bei den Fabriken nur wenig oder gar nicht. Der Tarif hatte also schon vornherein seine Mängel, und diese konnten in dem fünfundzwanzigjährigen Zeitraum, während dessen das Gesetz in Geltung war, je länger je mehr nur fühlbarer und bei dem Aufschwung, welchen in dieser Zeit Industrie und Handel genommen hatten, größer und empfindlicher werden, da sich die Verhältnisse so vielfach verändert hatten.

Besonders begründet waren auch die Klagen der Steuerausschüsse und Behörden, daß es nicht möglich war, die größeren und größten Geschäfte in einem auch nur einigermaßen richtigen Verhältniß zu den kleineren zu besteuern, weil einerseits die Betriebsmerkmale, wo dieselben zur Anwendung kamen, keinen genügenden Anhalt für eine dem wirklichen Ertrag entsprechende Besteuerung boten, anderseits die Vorschrift eines Höchstsatzes für viele Geschäfte hindernd im Wege stand. Die Ausschüsse waren nicht selten in der Lage, entweder Steuern festzusetzen, welche außer allem Verhältniß zum Ertrage standen, oder um dem materiellen Recht einigermaßen Geltung zu verschaffen, zu Fiktionen zu greifen, welche keineswegs in der Absicht des Gesetzes lagen.

Mehrfach wurde auch das Fehlen einer Berufung gegen die Be-

schlüsse des Ausschusses bei Festsetzung der Betriebsmerkmale schmerzlich gefühlt und beklagt.

Endlich war eine formelle Aenderung schon deswegen dringend geboten, weil die Einführung der Reichswährung die Anwendung der auf Guldenwährung beruhenden Steuerscala äußerst unbequem machte. — Es befestigte sich daher je mehr und mehr die Ueberzeugung, daß die Gewerbesteuer einer Reform bedürfe, und die Regierung säumte nicht, diesem Bedürfniß gerecht zu werden. Der Wege, auf welchen dieses Ziel zu erreichen war, öffneten sich aber mehrere, und die Gesetzgebungen der übrigen süddeutschen Staaten, welche inzwischen auch nicht stillgestanden waren, forderten sorgfältige Beachtung, welche ihnen auch zu Theil wurde.

Die hier vorzugsweise in Betracht kommenden Gesetze sind nach ihren wesentlichen Grundzügen folgende:

Würtemberg erhielt im Jahre 1873 ein neues Steuergesetz in Ansehung der Grund-, Gebäude- und Gewerbesteuern. Wie schon aus dieser Bezeichnung hervorgeht, ist dabei der Standpunkt der Ertragsbesteuerung festgehalten, und es unterliegen der Steuer „alle im Lande betriebenen Gewerbe" einschlüssig der Bergwerke und Mineralbrunnen. Den Maaßstab bildet nicht der unmittelbar geschätzte Ertrag, sondern einerseits der Arbeitsverdienst des Gewerbetreibenden, wobei theils die Betriebsweise, theils der aus der Verwendung von Gehilfen und Betriebsvermögen ersichtliche Umfang des Gewerbes maaßgebend sind; anderseits der volle geschätzte Ertrag aus dem Betriebsvermögen; wenn ein solches weniger als 700 Mk. beträgt, so ist dasselbe steuerfrei und wird kein Ertrag davon eingeschätzt. Beim persönlichen Arbeitsverdienst kommen als steuerbarer Betrag in Ansatz: ein Zehntel des geschätzten Betrags bis zu 850 Mk., zwei Zehntel von 850 bis 1700 Mk., vier Zehntel von 1700 bis 2550 Mk., acht Zehntel von 2550 bis 3400 Mk., erst was darüber ist wird im vollen Betrage angerechnet. In einer besonderen Tafel ist die Berechnung bis zu einer Höhe des Arbeitsverdienstes von 30000 Mk. ausgeführt.

Die wesentlichen Merkmale für die Einschätzung bestehen in der Zahl der verwendeten Gehilfen aller Art einschlüssig der untergeordneten Arbeiter, wobei Kinder unter 16 Jahren nur halb gerechnet werden, und in dem Betriebsvermögen, zu welchem alle gewerblichen Vor- und Einrichtungen, Werkzeuge, Geräthe, Thiere, Futter-, Material- und Waarenvorräthe, Geld, Geschäftsguthaben und Werthpapiere zu zählen sind. Gebäude aber sind beim Vermögen und Zinsen von Werthpapieren der Banquiers beim Ertrage nicht einzurechnen. — Schulden dürfen nicht abgezogen werden.

Bei Berechnung des Arbeitsverdienstes kommt außer der Gehilfenzahl auch die Größe des Betriebsvermögens in der Art in Betracht,

daß bei gleicher Arbeiterzahl, aber größerem Vermögen, ein höherer Verdienst berechnet wird; für Gewerbe aber, welche ohne oder mit nur einem Gehilfen bei einem Betriebs-Vermögen von weniger als 700 Mk. betrieben werden, wird auch der Größe des Betriebsortes ein Einfluß eingeräumt. Für die letzteren steigt der Anschlag des Arbeitsverdienstes der industriellen Gewerbe nach vier Ortsklassen von 150 bis 300 Mk. bei weniger als halbjährigem Betrieb ohne Gehilfen, auf 750 bis 1200 Mk. bei vollem Betrieb mit einem Gehilfen; für die mit Vermögen über 700 Mk. betriebenen Gewerbe dieser Art steigt der Arbeitsverdienst-Anschlag von 1050 Mk. bei keinem Gehilfen und 700 bis 2400 Mk. Vermögen bis 13 800 Mk. bei 500 Arbeitern und 840 001 bis 1 200 000 Mk. Vermögen. Die Einschätzung des Verdienstes bei noch größerer Arbeiterzahl oder noch mehr Vermögen ist den Schätzungskommissionen anheimgegeben. Für die Handelsgewerbe bestehen ähnliche Vorschriften, nur mit etwas anderen Zahlen. Für die an sich verwickelte Berechnung des einzelnen Falles sind Klassentafeln im Verordnungswege aufgestellt, welche dabei zum Anhalt dienen sollen. Die Steuercommission kann aber in beschränktem Maaße von den Tarifsätzen nach oben und unten abweichen. Das Betriebsvermögen ist nach Klassen anzugeben, deren sechsundsechzig mit 700 Mk. beginnend und mit 200 000 Mk. endigend vorgeschrieben sind.

Vom Betriebsvermögen ist der Reinertrag einzuschätzen, wobei die örtlichen und Betriebsverhältnisse und insbesondere auch die Umsatzgeschwindigkeit zu berücksichtigen sind.

Der Steuerfuß, nach welchem die Steuer aus dem eingeschätzten Arbeitsverdienst und Vermögensertrag berechnet werden soll, wird durch das jeweilige Finanzgesetz bestimmt.

Zur Durchführung der Besteuerung ist zunächst der Steuerbeamte (Steuercommissär) berufen, welcher die Selbstangaben der Steuerpflichtigen prüft. Demnächst tritt die Bezirkssteuercommission zusammen, für welche die Amtsversammlung zwölf sachverständige Männer vorschlägt, die Katasterkommission aber, ohne jedoch an den Vorschlag gebunden zu sein, drei Bezirksschätzer ernennt. Ein vierter, der Ortsschätzer, wird vom betreffenden Gemeinderath gewählt. Der Steuerkommissär ist stimmberechtigt und hat den Vorsitz. Die Steuerkommission hat die Selbstangaben weiter zu prüfen, kann Einsicht von den Gewerbseinrichtungen nehmen, Vernehmungen pflegen und öffentliche Akten — aber keine Geschäftsbücher einsehen, und hat die Arbeitsverdienste sowie Vermögenserträgnisse festzustellen. Gegen den Ausspruch der Einsteuerungsbehörde ist die Beschwerde an die Katastercommission und von da an das Finanzministerium zulässig. Dabei kann eine neue Schätzung angeordnet werden, wozu die Steuerkommission um zwei Mit-

glieder verstärkt wird, deren eines vom Steuerkommissär, das andere vom Beschwerdeführer aus der Zahl der (vorgeschlagenen) Bezirksschätzer gewählt wird.

Ordnungsstrafen können bis zu 100 Thalern verhängt werden, Steuergefährdungen werden im vierfachen Betrage der gefährdeten Abgabe gerügt.

Es ist charakteristisch für den in Württemberg herrschenden conservativen Sinn, daß entgegen der zur Einkommensteuer neigenden Zeitrichtung der Standpunkt der Ertragssteuer festgehalten und der Behörde unbeschadet der Selbstbesteuerung ein so erheblicher Einfluß zugewiesen ist, wobei noch hervorgehoben sein mag, daß für alle Steuerarten der gleiche Steuerfuß gilt, und daß — sehr correct — die Dividenden der Aktiengesellschaften nicht der Kapitalrentensteuer unterliegen, nachdem die Gesellschaft mit Gewerbesteuer belegt ist.

Nicht minder charakteristisch, obwohl sie eine andere Richtung verfolgt, ist die Steuergesetzgebung in Baden. Hier ließ man sich bei der Steuerreform von 1884 insoferne völlig von der Zeitströmung treiben, als zum eigentlichen Kern des Steuerwesens die allgemeine progressive Einkommensteuer gemacht wurde, welche durch die Grund-, Gewerbe- und Kapitalrentensteuern dahin ergänzt wird, daß das „fundirte" Einkommen dem nur von der ersteren, betroffenen „unfundirten" gegenüber um so viel höher besteuert wird, als die letzteren Steuern betragen.

Folgerichtig kann den Maaßstab für die Gewerbesteuer hier nicht der Ertrag des Gewerbes bilden, sondern nur der des Betriebsvermögens, und weil sich dieser in der Trennung von Arbeitsertrag ohne Willkür nicht ermitteln läßt, dieses Vermögen selbst.

Als Betriebsvermögen ist genau das Nämliche bezeichnet, wie in Württemberg, nur daß am Betrage des Gelds, der Werthpapiere, Guthaben u. dgl. die Geschäftsschulden abgezogen werden dürfen. Auch hier bleiben die kleinen Vermögen unter 700 Mk. steuerfrei. Der Ertrag der Aktienunternehmungen unterliegt der doppelten bezw. vierfachen Steuer, nämlich bei der Gesellschaft der Gewerbe- und Einkommensteuer und beim Aktionär der letzteren und der Kapitalrentensteuer.

Die Feststellung des Betriebsvermögens erfolgt auf Grund der Selbstangabe der Gewerbetreibenden, im Uebrigen aber gelten für das Verfahren noch die alten Bestimmungen des Gesetzes vom 17. März 1854. Nach diesen hat für jeden Bezirk der „Steuerperäquator" die Selbstangaben einzufordern, zu würdigen und dem „Schatzungsrath" zur Prüfung und Berichtigung oder Anerkennung vorzulegen. Dieser wird für jede Gemeinde auf Vernehmung des Peräquators und des Gemeinderaths vom Bezirksamt aus der Gemeinde gewählt, und besteht außer dem Bürgermeister nach der Größe der Orte aus drei bis sieben

Mitgliedern aus der Zahl der Gewerbetreibenden der Gemeinde. Den Vorsitz führt der Bürgermeister; der Peräquator ist ebenfalls stimmberechtigtes Mitglied. Das Protokoll führt der Rathsschreiber. Das Finanzministerium ist jederzeit befugt, den Schatzungsrath nach Vernehmung der Steuerdirektion und des Bezirksamts aufzulösen und eine neue Wahl anzuordnen. Der Schatzungsrath ist befugt, die Steuerpflichtigen zu vernehmen, welche seiner Vorladung Folge zu leisten haben. Gegen die Beschlüsse des Schatzungsraths steht dem Steuerperäquator wie dem Steuerpflichtigen die Berufung an die Finanzdirektion zu, welche collegialisch entscheidet, und gegen deren Ausspruch weitere Berufung an den Verwaltungsgerichtshof zulässig ist.

Durch das Gesetz von 1884 sind die Befugnisse des Schatzungsraths dahin erweitert worden, daß er auch Abschätzungen des Betriebsvermögens durch Sachverständige vornehmen und von den Gewerbseinrichtungen durch seine Mitglieder oder Beauftragte Einsicht nehmen kann. Für größere Fabriken werden besondere Sachkundige für das ganze Land oder einzelne Landestheile aufgestellt, deren Gutachten der Schatzungsrath beachten soll.

Wer seine Erklärung nicht oder nicht binnen vier Wochen nach Ablauf der vom Schatzungsrathe bestimmten Frist, oder wahrheitswidrig abgiebt, verfällt neben Nachholung der nicht verjährten Steuer in eine Strafe zum vierfachen Betrage der in den letzten drei Jahren (also zum zwölffachen Betrag der jährlichen?) nicht oder zu wenig angesetzten Steuer, oder wenn diese nicht zu ermitteln ist, bis zu 3000 Mark. Bei bloßen Versehen ist der Höchstbetrag der Strafe 300 Mark. Die Festsetzung der Steuernachholung steht der Bezirkssteuerstelle zu.

Periodische Neueinsteuerung scheint nicht stattzufinden; statt dessen liegt dem Schatzungsrath die alljährliche Revision der älteren Einsteuerungen ob.

Fast zur gleichen Zeit (1884) wie in Baden erfolgte in Hessen eine Revision des Steuerwesens, bei welcher im Allgemeinen der nämliche Grundgedanke zur Durchführung kommen sollte, durch die allgemeine Einkommensteuer die thunlichste Gerechtigkeit zu verwirklichen, und diese dadurch zu vervollkommnen, daß das fundirte Einkommen neben jener mit Grund-, Häuser-, Gewerbe- und Kapitalrentensteuer belegt wurde. Ob dieses Ziel blos erreicht, und ob nicht vielmehr erheblich über dasselbe hinaus gegangen ist, wenn die sogenannten fundirten Einkommen neben der Einkommensteuer mit 3,91% Grundsteuer, 2,5% Gewerbesteuer und 1,5% Kapitalrentensteuer[3]) belegt sind, mag dahin gestellt bleiben.

Es handelt sich hier nur um die Gewerbesteuer, und bei dieser ist

3) Finanzarchiv 1885 I S. 357.

für die Mehrbesteuerung wieder ein anderer Weg eingeschlagen als in Baden.

Den Maaßstab der Steuer bildet nämlich in Hessen nicht das, worauf es bei der Mehrbesteuerung des fundirten Einkommens doch eigentlich ankommen sollte, nämlich der Ertrag des Betriebsvermögens, sondern den Maaßstab bildet ein Gewerbesteuer-Kapital, welches besteht: aus einem fixen Steuerkapital, das sich nach der Bedeutendheit des Gewerbes mit Rücksicht auf die Größe des Betriebsortes bemißt, und aus einem Zusatz nach Maaßgabe von Kennzeichen des Betriebsumfanges.

Für die fixen Steuerkapitalien ist eine Klassentafel aufgestellt, welche sieben bezw. acht (die erste Klasse theilt sich wieder in A und B) Kapitalklassen umfaßt, die sich mit drei Ortsklassen kreuzen. Diese fixen (Normalsteuer-)Kapitalien steigen von 5 (in der I.) und 10 Mk. (in der II. u. III. Ortsklasse) in der VII. Gewerbsklasse bis 500 Mk. (hier ohne Unterschied der Ortsklassen) in der Klasse I A. Der Steuertarif selbst ist nach den Kapitalklassen abgetheilt, und zählt für jede derselben die Gewerbe auf, welche nach den für jene bestimmten Normalsteuerkapitalien angelegt werden sollen.

Zugleich enthält der Tarif für jedes Gewerbe die Vorschrift, in welcher Weise die Zusatzkapitalien berechnet werden sollen. Zu deren Feststellung wird der Miethswerth der Gewerbsräume oder die Zahl der Gehilfen und Arbeiter, oder — in der Regel — beides benützt. Für einzelne Gewerbe kommen noch andere Merkmale in Betracht, nämlich bei den Bankgeschäften die Höhe des Betriebskapitals und bei den Schiffereigewerben die Pferdekräfte der Maschinen oder die Ladungsfähigkeit der Fahrzeuge.

Der Miethswerth kommt in der Regel im vollen Betrage, bei einigen im Tarif desfalls bezeichneten Gewerben aber nur zur Hälfte als Steuerkapital in Ansatz. Der Zusatz für jeden Gehilfen beträgt für die Gewerbe, bei welchen nur die Gehilfenzahl in Betracht kommt, die Hälfte des Normalkapitals. Dies ist vorzugsweise bei den kleinsten Gewerben der Fall. Die ohne Gehilfen betriebenen Gewerbe der VII. Klasse sind aber ganz steuerfrei. Wenn neben der Gehilfenzahl der Miethwerth in Berechnung kommt, so beträgt das Zusatzkapital für jeden Gehilfen nur ein Drittel des fixen Kapitals. Für eine Reihe von größeren Gewerben endlich enthält der Tarif besonders den Betrag des Zusatzes für jeden Gehilfen, wobei zwischen Gehilfen höherer (Werkführer, Buchhalter, Comptoiristen, Reisende u. dgl.) und niederer Art (Handwerker, Arbeiter) unterschieden wird. So beträgt z. B. in der Klasse I A der Zusatz für einen Gehilfen höherer Art 45 Mk., für einen solchen der zweiten Art 5 bis 14 Mark.

Aus dem so ermittelten Gesammtsteuerkapital berechnet sich nach

dem im jeweiligen Finanzgesetz vorgeschriebenen Steuerfuß die wirkliche Steuer eines jeden.

Die Grundlage der Besteuerung bildet nur insoferne die Selbstangabe der Gewerbetreibenden, als jeder, der ein Gewerbe treiben will, alljährlich ein Patent lösen muß, wofür eine Stempelgebühr von 40 Pfennigen zu entrichten, und wobei die Art des Gewerbes genau zu bezeichnen ist. Die Vorbereitungen zur Regulirung der Gewerbesteuer hat der Bezirks-Steuerkommissär unter Mitwirkung der Bürgermeistereien zu treffen, welchen insbesondere obliegt, bei der Ermittelung der Verhältnisse behilflich zu sein. Die Regulierung selbst erfolgt durch eine Steuerkommission, bestehend aus dem Steuerkommissär als Vorsitzenden, und drei vom Gemeinderath zu wählenden Mitgliedern. Außer der Festsetzung der Normal- und Zusatzkapitalien steht der Kommission die Gewährung von Ermäßigungen zu, wenn die vorschriftsmäßige Höhe jener eine außer Verhältniß stehende Belastung veranlassen würde. Von sonstigen Befugnissen der Kommission ist wenig zu ersehen; alles was an Ermittelungen vorzunehmen ist, scheint in der Hand der Staats- und Gemeindebeamten zu liegen. Es ist daher auch von Strafbefugnissen keine Rede, da die Höhe der Steuerkapitale theils gesetzlich festgestellt ist, theils ohne Selbstangabe von der Kommission eingeschätzt wird. Man hat sich in Hessen in dieser Hinsicht wie bei der Einkommen- so auch bei der Gewerbesteuer die wenig nachahmenswerthe preußische Einkommensteuer zum Vorbild genommen.

Das Berufungsverfahren ist nicht recht klar. Die eigentliche Entscheidung der Reklamationen steht dem Finanzministerium zu (Art. 26). Der Steuerkommissär hat aber seine Reklamationen an die Ministerialabtheilung für Steuerwesen zu richten, gegen deren Entscheidung der Pflichtige wieder an das Finanzministerium reklamiren kann. Ueber alle Reklamationen hat die Gewerbesteuer-Kommission ihr Gutachten abzugeben, worauf sie von der Einkommensteuer-Kommission beschieden wird, gegen deren Ausspruch wieder den Steuerpflichtigen der ersten Einkommensteuerklasse die Berufung an die Landeskommission für Einkommensteuer, jenen der übrigen Klassen (wie dem Steuerkommissär) an die Ministerialabtheilung für Steuerwesen zusteht (Art. 27).

Die Steuer muß zwar in Zielen, aber immer für das ganze Jahr bezahlt werden; nur in Todesfällen kann Nachlaß vom folgenden Monat an beim Finanzministerium erbeten werden.

Letztere harte Bestimmung sowie das Zusatzkapital des Miethwerthes erinnert stark an die französische Gewerbesteuer, von welcher auch das „Patent“ und wohl auch das fixe Steuerkapital entlehnt ist, das sich, jedoch in anderer Form, als „Normalanlage“ ebenso wie die Berücksichtigung der Gehilfenzahl auch in der bayerischen Gewerbesteuer findet.

Von der Preußischen Einkommensteuer ist die Verschmähung der Selbstangabe angenommen und von dem badischen Steuersystem die Degradation der Gewerbesteuer zu einer Ergänzung der Einkommensteuer für das s. g. fundirte Einkommen. Es möchte scheinen, daß nicht gerade nur das Nachahmenswertheste aus den verschiedenen Steuersystemen Aufnahme in das hessische Steuerwesen gefunden hat. Auch dürfte die Ausschließung der Berücksichtigung von Schulden nicht wohl zu dem Prinzip der allgemeinen Einkommensteuer passen, und die Behandlung der Aktiendividenden mit zwei- bezw. vierfacher Heranziehung zur Steuer mehr Mißhandlung als Gerechtigkeit sein; freilich findet sich diese Härte außer in Württemberg fast überall.

Was endlich das Verhältniß der Ausländer betrifft, so sind dieselben in Württemberg und Baden den Inländern wesentlich gleichgestellt, vorbehaltlich der Reciprocität bei höherer Besteuerung der eigenen Angehörigen im Ausland; in Hessen werden dieselben ebenso behandelt, wenn sie Gewerbeanlagen oder Niederlassungen im Lande haben. Außerdem haben sie 10 bis 200 Mark für ein Patent und die Hälfte dieses Betrags für jeden Gehilfen zu entrichten. Der Besuch von Messen und Jahrmärkten ist steuerfrei.

Die Steuergesetze von Baden und Hessen sind zwar jüngeren Datums als das bayerische, dessen Entwurf schon im Jahre 1879 dem Landtage vorgelegt und das im Jahre 1881 zur endgiltigen Vereinbarung kam, aber einerseits ist der Zeitunterschied von so wenigen Jahren bei einem Werke, wie eine durchgreifende Reform des ganzen Steuerwesens ist, von keinem Belang, so daß die sämmtlichen hier in Betracht kommenden Gesetze wesentlich als ziemlich gleichzeitig angesehen werden dürfen. Andererseits knüpft doch jedes derselben in erheblichem Maaße an die früheren Gesetze jedes Staates an, so daß die in den neuen Gesetzen verwirklichten Gedanken vielfach den Regierungen der übrigen Staaten bekannt waren und bei deren Reformarbeiten gewürdigt werden konnten. Eine Vergleichung wird daher auch nach der Seite hin zulässig, interessant und fruchtbar sein, bei welcher die Richtungen ins Auge gefaßt und besprochen werden, welche die verschiedenen Gesetze verfolgen. Bevor aber eine Vergleichung mit dem neuen bayerischen Gesetze stattfinden kann, muß dieses nach seinen Grundzügen und in seiner Entstehung vorgeführt werden, wobei eine Gegenüberstellung jener drei Gesetze und des bayerischen, wie es wirklich zu Stande gekommen ist, im Einzelnen der Beleuchtung der einzelnen Bestimmungen desselben vorbehalten bleiben muß.

Die Noth der Zeit und das aus ihr entspringende Bedürfniß war, wie immer und überall, auch gegen das Ende des vorigen Jahrzehnts in

Bayern die Mutter des Fortschritts. Der Ueberschuß in den Ausgaben gegen die Einnahmen nöthigte dazu, auf Vermehrung der letzteren Bedacht zu nehmen, da die ersteren nicht eingeschränkt werden konnten, und es kann der bayerischen wie den übrigen süddeutschen Regierungen nur zum hohen Lobe gereichen, daß sie sich nicht ganz der sonst herrschenden Strömung hingaben, welche die (direkten) Steuern hintansetzen und alles Heil von den Verbrauchsauflagen und Verkehrsabgaben erwarten möchte, sondern daß sie die Entwickelung und Verbesserung der ersteren ernstlich ins Auge faßten.

Das bayerische Steuersystem war von Anfang an ein Ertragssteuersystem, und man war schon bei dem nur theilweise gelungenen Reformversuch von 1828 bemüht gewesen, ein mindestens erträglich gleichheitliches Verhältniß nicht nur zwischen der Belastung der Steuerpflichtigen innerhalb der einzelnen Steuergattungen, sondern auch zwischen diesen selbst zu finden. Dies beweisen nicht nur die Verhandlungen über die Steuergesetze jener Zeit, sondern auch die in den Finanzgesetzen sich ausdrückenden Bemühungen, für jede Steuergattung das richtige Maaß in der Zahl der zur Erhebung kommenden Einheiten bei den einen und der Höhe der Zuschläge bei den anderen zu finden.

Allein so gewiß dies ist, so unbestreitbar ist es auch, daß der Erfolg dieser Bestrebungen ein sehr unvollständiger war, und daß auch die Gesetzgebung von 1848 bis 1856 sich dem vorgesteckten Ziele nur etwas nähern, dasselbe aber noch lange nicht erreichen konnte. Der Grund liegt in der Verschiedenheit der Maaßstäbe, welche für die Ermittelung der Steuergrößen bei den verschiedenen Steuergattungen angewendet wurden. Während das Maaß für die Grundsteuer in der vermeintlichen natürlichen Ertragsfähigkeit des Bodens, nämlich in einem etwas bereinigten Rohertrag für die Häuser-Miethsteuer im Miethzins, also dem rohen Ertrag gesucht wurde, wobei in der Areal-Häusersteuer an der Fläche eigentlich gar kein Ertrags-Maaßstab gegeben ist, bei der Kapitalrentensteuer der maaßgebende Rohertrag mit dem reinen Ertrag zusammenfällt, und der persönliche nicht gewerbliche Ertrag bei der sogenannten Einkommensteuer ziemlich als reiner Ertrag aufgefaßt ist, suchte die Gewerbesteuer den durchschnittlichen Ertrag in der oben dargestellten Weise auf dem Umwege der Betriebsmerkmale zu ermitteln. Dabei kam zwar im Allgemeinen nicht recht zur Klarheit, ob der rohe oder reine Gewerbe-Ertrag gemeint sei, und ob die vorgeschriebene Benützung der Betriebsmerkmale als Ertragmaaßstab wirklich seinem Zweck entspreche, aber die der Einsteuerungsbehörde eingeräumten Befugnisse, die an sich starren ziffermäßigen Vorschriften des Gesetzes zu mildern oder zu verschärfen, sowie auch sonst auf die besonderen Betriebs- und selbst persönlichen Verhältnisse häufig Rücksicht zu nehmen, können doch anerkanntermaßen nicht anders gedeutet

werden, als daß dabei die Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen ins Auge gefaßt werden soll, und diese wiederum kann hier eben in nichts anderem bestehen, als im Ertrage und zwar im reinen Ertrag.

Daß dies wirklich die Absicht auch des Gesetzes von 1856 war, daß mit den Betriebsmerkmalen, der Zahl und Art der Gehilfen und Vorrichtungen, der Menge des Stoffs und des Erzeugnisses und dem sich in diesen Kennzeichen ausdrückenden Betriebsumfange nichts anderes gegeben sein sollte, als mittelbare Kennzeichen des reinen Ertrags, das ergiebt sich schon von selbst aus der ganzen Anlage des Gesetzes, aus dem Umstande, daß es rein sinnlos wäre, wenn man die Betriebsmerkmale oder den Betriebsumfang an sich, ohne den Hintergedanken des Ertrags, als Maaßstab der Steuer aufstellen wollte, und überdies ist in wiederholten ausdrücklichen, von keiner Seite widersprochenen oder nur in Zweifel gezogenen Erklärungen sowohl bei der Berathung des Gesetzes von 1856, als auch bei der Revision desselben von 1880/81 festgestellt und anerkannt worden, daß jene Merkmale nichts anderes sein sollen als mittelbare Ertragsmerkmale. Ja ein früherer Referent der Kammer der Abgeordneten stellte einmal sogar die etwas kühne Behauptung auf, Bayern besitze nach Heranziehung der Zinsrenten zur Besteuerung ein Einkommensteuersystem.

Zur Abhilfe der gefühlten Mängel der Ertragssteuergesetze öffneten sich nun der Regierung zwei Wege, nämlich entweder die Revision und Verbesserung der Ertragssteuern oder die Einführung der Einkommensteuer. Man versprach sich aber [4]) von dem ersteren keinen befriedigenden Erfolg, weil die materielle und formelle Verschiedenheit der bestehenden Steuern keine zuverlässige Vergleichung der Belastung der Bevölkerungsklassen gestatte, weil namentlich die Grundsteuer keine Rücksicht auf die durch die gesammte wirthschaftliche Thätigkeit bedingte persönliche Leistungsfähigkeit nehme, und weil die Berücksichtigung der Schuldzinse ausgeschlossen sei. Aus diesen Gründen und weil zur Zeit der Einbringung des Entwurfs eine Erhöhung des Steuererträgnisses unvermeidlich schien, eine Verstärkung der Ertragssteuern aber deren Ungleichheiten noch verschärft haben würde, wählte die Regierung den zweiten Weg und wollte die allgemeine Einkommensteuer als bewegliches Glied des Steuersystems diesem anfügen, dabei die alten Ertragssteuern beibehalten, um auch der verschiedenen Leistungsfähigkeit des fundirten und unfundirten Einkommens gerecht zu werden, wollte dieselben angemessen verbessern, und insbesondere die Gewerbesteuer in Uebereinstimmung mit den Grundsätzen der Einkommensteuer bringen. Die dabei sich weiter zeigende Möglichkeit,

---

4) Motive zum Entwurf eines Gesetzes über die Einkommensteuer von 1879.

die Ertragssteuern aufzuheben und die Einkommensteuer durch eine eigentliche Vermögenssteuer zu ergänzen, wurde nicht weiter in Erwägung gezogen, weil dadurch das Bestehende umgestürzt, die Stetigkeit der Entwickelung zerstört worden wäre, und weil die Durchführung der Vermögenssteuer nicht ohne schonungsloses Eindringen in die Vermögensverhältnisse der Steuerpflichtigen denkbar sei.

Der den Kammern vorgelegte Entwurf eines Gewerbesteuergesetzes unterschied sich von den Bestimmungen des Gesetzes von 1856 in der Hauptsache in folgenden Punkten:

Für diejenigen Gewerbe, bei welchen die Aufstellung äußerlich kennbarer Betriebsmerkmale nicht thunlich ist, und welche daher nach dem Ermessen des Ausschusses innerhalb eines Spielraumes von Klassensätzen nach Maaßgabe der Betriebsverhältnisse eingesteuert werden sollten, wurde die Höhe des in dem Gewerbe angelegten Betriebskapitals als Maaßstab in der Art aufgestellt, daß die Betriebsanlage nicht unter 10 und nicht über 30 Pfennige von 100 Mark des Kapitals betragen solle. Was unter Betriebskapital zu verstehen sei, wurde in der nämlichen Weise ausführlich bezeichnet, wie dies in Württemberg vorher und in Baden nachher geschah. Die Gewerbesteuer, wie die übrigen Ertragssteuern, sollte so die Einkommensteuer zwar nicht als eigentliche, aber doch als „eine Art von Vermögenssteuer“ ergänzen. —

Für die Aktienunternehmungen wurde abweichend hievon der wirkliche, rechnungsmäßige Reinertrag zur Grundlage für die Bemessung der Betriebsanlage in der Art gewählt, daß dabei der nämliche Steuerfuß angewendet werden solle, welcher bei der Einkommensteuer im jeweiligen Finanzgesetz angeordnet sei. Die Normalanlage aber sollte, auch wenn kein Reinerträgniß gegeben ist, doch erhoben werden.

Für die meisten Handwerke und eine Anzahl andere im Tarif ebenfalls besonders bezeichnete Gewerbe sollte keine Gewerbesteuer anzusetzen sein, wenn keine Hilfspersonen verwendet werden und der Werth des Betriebskapitals den Betrag von 700 Mark nicht übersteigt. Auch kleinen Handelsgewerben sollte die Regierung auf Gutachten des Ausschusses und des Staatsvertreters völligen Nachlaß der Gewerbesteuer bewilligen können, wenn sich dieselbe neben der Einkommensteuer als außergewöhnlich drückend erzeigen würde.

Die Steuerfreiheit von Vereinen und Genossenschaften, welche auf dem Grundsatze der Selbsthilfe beruhend keinen gewerblichen Gewinn beabsichtigen, war nach dem Gesetz von 1856 nicht ausgeschlossen, aber auch nicht ausdrücklich anerkannt; dies sollte nun durch den Entwurf geschehen.

Die Befugniß, Steuerermäßigungen zu gewähren, sollte von der Regierung auf den Steuerausschuß übertragen und von einem Viertel

auf die Hälfte erweitert werden. Dagegen sollte dem Ausschuß auch zustehen, bei besonderer Schwunghaftigkeit des Betriebs unter besonders bezeichneten Umständen für Handwerke und Handelsgeschäfte die Betriebsanlage nach dem Maaße des Betriebsvermögens bez. nach den Sätzen für Großhändler zu besteuern.

Der Vorsitz im Steuerausschuß sollte nicht mehr den Verwaltungsbeamten zustehen, sondern von der Regierung, Kammer der Finanzen, sollte der Vorsitzende, aber ohne Stimmrecht ernannt werden. Von den Ausschußmitgliedern sollte das fünfte, örtliche Mitglied der Regel nach wegfallen und nur nach Ermessen des Vorsitzenden beigezogen werden. Die vier übrigen Mitglieder sollten nicht durch besonderen Wahlakt, sondern vom Distriktsraths- (Bezirksvertretungs-) Ausschuß ernannt werden.

Die Berufungen sollten nicht mehr von der Regierung, sondern von einer Berufungscommission entschieden werden, von deren sechs Mitgliedern zwei ebenso wie der Vorsitzende vom Finanzministerium zu ernennen wären. Diese Commission sollte auch den Steuerpflichtigen die Bekräftigung ihrer Angaben durch Versicherung an Eidesstatt aufgeben können, welche von der Verwaltungsbehörde abgenommen werden sollte.

Für Steuerzugänge innerhalb der zweijährigen Regulirungsperioden sollte die von der Praxis vielfach schon angenommene provisorische Steuerfestsetzung durch das Rentamt (aber nicht blos im Uebereinkommen mit dem Pflichtigen) zur gesetzlichen Maaßregel gemacht werden.

Im Tarif wurden die alten Gulden- und Kreuzerbeträge in Mark in der Art umgerechnet, daß dieselben in der Regel auf volle Mark aufwärts abgerundet wurden; nur bei den geringsten Gewerben sollte die Normalanlage in der vierten und dritten Ortsklasse 0,60 und 1,50 Mark betragen. Die Höchstbeträge der Betriebsanlagen wurden bedeutend erhöht, so daß die größtmögliche Steuer 30900 Mark betragen hätte. Für manche — z. B. Wirthschaftsgewerbe — wurde die Steuer erhöht, für andere, namentlich Mühlen, herabgesetzt. Die Steuerskala wurde weggelassen und die Normalanlage für jede Gewerbegattung nach den vier Ortsklassen dem Tarif selbst einverleibt.

Im Juli des Jahres 1880 begann der von der Kammer der Abgeordneten für das ganze Steuerreformwerk erwählte Ausschuß seine Thätigkeit. Es zeigten sich jedoch alsbald Schwierigkeiten und erhoben sich so viele Bedenken gegen die Einführung der allgemeinen Einkommensteuer, daß der Ausschuß nach wenigen Sitzungen beschloß, sein Werk in Ansehung der Gewerbesteuer vorerst wieder einzustellen und die Regierung um Vorlage einer Umarbeitung des Entwurfs in dem Sinne zu ersuchen, wie sich das Gewerbesteuergesetz gestalten würde, wenn es ohne Einkommensteuer zu Stande kommen sollte.

Die Regierung willfahrte diesem Ansinnen, wodurch insbesondere die Steuerfreiheit der kleinsten, ohne erheblicheres Betriebsvermögen betriebenen Gewerbe wegfallen mußte, das Merkmal des Betriebskapitals bei den größeren Gewerben durch das des Reinertrags ersetzt und auch der Tarif in diesem Sinne abgeändert wurde.

Als nun der Ausschuß im Oktober 1880 seine Thätigkeit wieder aufnahm, fand zwar der Gedanke der Einkommensteuer nicht nur von Seite der Regierungsvertreter, sondern auch gewichtiger Stimmen im Ausschusse selbst die beredteste und wärmste Vertheidigung, aber es zeigte sich doch sehr bald, daß derselbe den Beifall der Mehrheit kaum finden werde, und die Berathungen begannen daher auf dem schwankenden Boden der Ungewißheit, so daß verschiedene Artikel zurückgestellt werden mußten, bis endlich nach schließlicher Ablehnung der Einkommensteuer im Landtag auch die Ausschußverhandlungen eine bestimmte Richtung einschlagen konnten.

Die Gründe dieser Ablehnung waren keineswegs durchaus stichhaltig. Eröffnet wurde der Sturm auf die Vorlage von einer Seite, aus welcher der Geist sprach, der stets verneint. Die Ungereimtheiten, die da vorgebracht wurden, sind der Erwähnung nicht werth. Auch das Mißtrauen, die Beweglichkeit der Einkommensteuer werde nur dazu führen, die Ausgaben und den Steuerdruck zu steigern, spielte seine ungerechtfertigte Rolle. Das alte Gespenst der Doppelbesteuerung, welche in der Einkommensteuer neben einem Ertragssteuersystem liege, wurde ebenfalls wieder heraufbeschworen, wovon nur insoferne ein kleiner Theil von Berechtigung anzuerkennen ist, als dabei auch geltend gemacht wurde, daß die Meinung, es trete eine Doppelbesteuerung ein, bei einem Theile des Volks Widerwillen gegen die Einkommensteuer errege. Wenn dann ferner behauptet wurde, dieselbe sei höchstens ein Ideal, aber jedenfalls kein solches, das jemals verwirklicht werden könne, so hätte sich der Redner sogar auf wissenschaftliche Größen berufen können; aber wenn er dann sich weiter dahin äußerte, jedenfalls heutzutage, bei dem dermaligen Bildungsstande des größten Theils der Bevölkerung, sei es unmöglich, das wirkliche Einkommen richtig zu erfassen, weil die Leute dasselbe selbst nicht anzugeben wüßten, so hat er gewiß das Richtige getroffen; er hätte mit gutem Grunde hinzusetzen können, daß bei einem vielleicht noch größeren Theile, auch bei solchen, denen es nicht an der Kenntniß fehlt, der redliche Wille, es zu thun, nur in geringem Maaße oder gar nicht zu finden sein würde.

Ob dieser einzig richtige und vollständig genügende Grund die Mehrheit der Kammer zur Ablehnung bestimmte, mag dahin gestellt bleiben. Vermuthlich war es bei den meisten der Mitglieder eine nicht klar bewußte Abneigung gegen die Annahme einer Maßregel, über deren Werth die Ansichten selbst der Sachverständigen so sehr getheilt sind, was sie

dazu bestimmte. Dazu kam als sehr gewichtiger Umstand noch die Thatsache, daß die Sachlage sich erheblich gebessert hatte, daß der Staat der Vermehrung der Einnahmequellen, um deren willen der ganze Einkommensteuerplan doch eigentlich entstanden war, nicht mehr oder wenigstens nicht mehr dringend bedurfte.

Der Ausschuß, welcher inzwischen rüstig und mit wahrhaft aufopfernder Thätigkeit an der Revision des Gewerbesteuergesetzes fortgearbeitet und für die des Tarifs eine besondere Subcommission aus sich ausgeschieden hatte, konnte nunmehr nach der Klärung der Lage seine Arbeiten mit voller Sicherheit der Richtung im Sinne der Ertragsbesteuerung fortsetzen und vollenden.

Die Hauptfragen, welche dabei zu erledigen, und die Hauptschwierigkeiten, welche zu überwinden waren, bestanden in folgendem: Zuerst wurde die besondere Behandlung der Aktienunternehmungen beanstandet. Es wurde hervorgehoben, daß es zu großen Ungleichheiten führe, wenn diese Unternehmungen nach dem wirklichen Reinertrage, also unter Umständen ohne Betriebsanlage besteuert würden, während andere gleichartige Geschäfte, welche in einer Hand betrieben werden, nach dem Maaße der Gehilfenzahl, der Vorrichtungen u. s. w. angelegt würden, also unter gleichen mißlichen Verhältnissen die Betriebsanlage tragen müßten. Mit Recht wurde diese Sonderstellung der Aktienunternehmungen abgelehnt.

Ganz besonders lebhafte und ausführliche Erörterungen knüpften sich an die Frage, nach welchem Maaße diejenigen Gewerbe besteuert werden sollten, für welche in den erkennbaren Betriebsmerkmalen ein genügender Anhalt nicht zu finden ist. Der ursprüngliche Entwurf hatte hiefür das Betriebsvermögen, der abgeänderte den Reinertrag als Maaßstab bezeichnet. Beide Maaßstäbe wurden angefochten, vertheidigt und sogar deren Anwendung auf alle Gewerbe befürwortet. Für das Betriebsvermögen wurde geltend gemacht, daß der Maaßstab desselben mit dem der übrigen Steuergattungen besser in Uebereinstimmung stehe, als der des Reinertrags, und daß die Gewerbesteuer (wie die übrigen Steuern) eine „Objektsteuer“ sei, bei welcher nicht darauf Rücksicht genommen werden könne, ob ein Unternehmen wirklich einen reinen Ertrag abwerfe. Wiederholt und eindringlich wurde davor gewarnt, mit dem Reinertrag noch ein neues, auch der bisherigen Gewerbesteuer fremdes Prinzip in das Gesetz hineinzutragen, dessen ohnedies mangelhafte Einheit schon für sich viele Ungleichheiten im Vollzug zur Folge haben müsse, wogegen wieder von anderen Gegnern der Vorlage behauptet wurde, das Gesetz habe überhaupt gar kein Prinzip, es sei prinziplos. Um den Reinertrag als Maaßstab aufzustellen, müsse man in die Geschäftsführung eindringen, die gehässige Maaßregel des Einblicks in die Buchführung ergreifen, und wenn man das auch nicht scheue, würde man doch zu keinem klaren Er-

gebniß kommen, weil die Bücher in zu verschiedener Weise geführt würden, weil die Ansichten der Geschäftsleute selbst über den Reinertrag zu verschieden seien, indem z. B. durchaus nicht feststehe, ob und inwieweit Abschreibungen an der Einnahme oder am Vermögen für Abnützungen zulässig seien, und weil es schwierig sei, zu controliren, ob die Geschäftsleute wirklich in der vorausgesetzten Weise rechnen, wenn man auch Grundsätze dafür aufstellen wolle. Der Maaßstab des Reinertrags sei eben nicht durchführbar. Befremdend ist dabei, daß diese Einwürfe gerade von Seiten der Vertreter der Einkommensteuer erhoben wurden, bei welcher doch ganz die nämlichen Schwierigkeiten zu überwinden wären.

Dagegen wurde von der anderen Seite, namentlich von den Vertretern der Regierung geltend gemacht, der Gedanke des Reinertrags sei dem Gesetz von 1856 keineswegs fremd, denn in allen jenen Fällen, in welchen Gewerbe innerhalb eines Spielraums von Klassensätzen einzusteuern gewesen wären, hätten die Ausschüsse in Uebereinstimmung mit den Motiven und mit der Absicht des Gesetzes den muthmaßlichen Ertrag ins Auge gefaßt. Es wurde die Aufstellung des Reinertrags als ein glücklicher Griff der Regierung bezeichnet, weil ja doch die Steuer eine Ertragssteuer sein solle und nicht eine Objektsteuer, und weil sie letzteres gar nicht sein könne, indem gerade beim Gewerbe die persönliche Thätigkeit von so großer Bedeutung sei, daß das, was man als Objekt betrachten könne, nur untergeordnet erscheine. (Dieses nämliche Moment wurde von den Gegnern des Entwurfs selbst sehr stark betont, als die Frage besprochen wurde, ob bei Gewerben mit größerem Betriebsvermögen ein höherer Steuerfuß anzuwenden sei, als bei solchen, für welche die persönliche Thätigkeit von größerem Belang ist.) Es wurde hervorgehoben, daß das Betriebsvermögen schon deswegen keinen brauchbaren Maaßstab abgebe, weil die Schnelligkeit des Umsatzes in den verschiedenen Gewerben eine so außerordentlich verschiedene sei und also bei gleichem Betriebsvermögen auch die Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen. Es sei ferner dieses letztere schwieriger zu ermitteln, als der Ertrag abzuschätzen sei.

Der schlagendste Grund für den Maaßstab des Reinertrags, welcher nur nicht nachdrücklich genug betont und wiederholt ausgeführt wurde, und welcher deshalb auch nicht die verdiente Wirkung äußerte, wurde von einem Abgeordneten geltend gemacht, welcher sich überhaupt in besonderem Maaße um das Zustandekommen des Gesetzes und dessen bestmögliche Fassung verdient machte. „Wenn eine Ertragssteuer durchgeführt werden solle, sagte derselbe,[5]) sei der Weg der gerechteste und entsprechendste,

---

5) von Hörmann in der Ausschußsitzung v. 26. Oktober 1880. Beil. zu den Verhandlungen der K. d. A. von 1880 Bd. X S. 321.

der den Ertrag möglichst sicher finde; alle anderen Momente, wie Zahl der Gehilfen, Größe des Verbrauchs, Betriebskapital u. s. w., seien nur Mittel zum Zweck. Wenn es nun möglich sei, statt entfernter Mittel zu diesem Zwecke das Reinerträgniß unmittelbar zu finden, so würde es gegen den Geist des Gesetzes verstoßen, wenn auf diese Möglichkeit verzichtet werden wollte. Bei allen Gewerben müsse jedoch deshalb noch nicht das Reinerträgniß als Maaßstab festgesetzt werden, weil dies, wenn auch theoretisch richtig, praktisch nicht empfehlenswerth wäre, und weil bei vielen Gewerben die Zahl der Gehilfen, die Menge des Verbrauchs u. dgl. einen leichter zu erreichenden Maaßstab bilden, der im großen Ganzen die Ertragsverhältnisse richtig erkennen lasse."

Wäre dieser Standpunkt von Anfang an klar und bestimmt ausgesprochen und in dem abgeänderten Entwurfe folgerichtig durchgeführt worden, hätte man die Besteuerung nach dem Maaße des Reinertrags an die Spitze gestellt, und nicht nur die Gewerbe, für die sich in erkennbaren Betriebsmerkmalen kein genügender Anhalt findet, sondern auch überhaupt alle Gewerbe, für welche dem Unternehmer durch eine geordnete Buchführung die Möglichkeit gegeben ist, seinen Ertrag wirklich selbst zu kennen, — hätte man alle diese Gewerbe nach dem Reinertrag besteuert und nur für den Rest die Besteuerung nach Betriebsmerkmalen beibehalten, so würde man einen festen Standpunkt und einen klaren Grundsatz gehabt haben, und der Vorwurf der Prinzipienvielheit oder gar der Prinziplosigkeit hätte nicht erhoben werden können.

Den Begriff des Reinertrags praktisch zu bestimmen, wäre sehr wohl möglich, und was insbesondere die Abschreibungen wegen Abnützung betrifft, so liegt es ziemlich nahe, dieselben aus den Abzugsposten ganz zu streichen, weil die Werthsminderungen durch Abnützung in den Kosten für große und kleine Instandsetzungen ohnedies ihren Ausdruck und ihre Berücksichtigung als Betriebsaufwand finden.

Das Ergebniß der langen Erörterungen über diese wichtige Frage war, daß der Ausdruck „Reinertrag" fallen gelassen und dafür das Wort „Ertragsanschlag" in das Gesetz aufgenommen wurde. In der Unbestimmtheit dieses Ausdrucks beruhigte sich die Mehrheit. Es zeigte sich aber bald, daß mit Unklarheiten nicht weit zu kommen ist, und auf wiederholte Anfragen über Einzelheiten wurden von der Regierung Erklärungen abgegeben, nach welchen eben unter „Ertrag" doch nichts anderes zu verstehen ist, als der reine Ertrag, nur daß derselbe in erster Reihe durch Selbstangabe und durch Schätzung des Ausschusses und nicht ohne weiteres durch Vorlage der Geschäftsbücher zu ermitteln ist. Ein Widerspruch wurde dagegen von keiner Seite erhoben.

Mit dieser endgiltig doch erfolgten Einführung des reinen Ertrags in die Gewerbesteuer ist ein unscheinbarer, aber entschiedener und wichti-

ger Schritt in der Entwicklung der Gewerbesteuer und des bayerischen Steuerwesens überhaupt geschehen, denn es muß in nicht langer Zeit zur Nothwendigkeit werden, die Besteuerung nach dem reinen Ertrag auf alle Gewerbe auszudehnen, bei welchen derselbe mit einiger Sicherheit zu ermitteln ist, also auf alle, bei welchen eine geordnete Buchführung besteht, und wenn erst dieser allein richtige Maaßstab für eine Ertragsbesteuerung bei einer Steuergattung zur Herrschaft gekommen ist, so werden die übrigen Steuern nicht lange zurückbleiben können.

Die Scheu vor dem Einblick in die Buchführung ist übertrieben. So gut als die Aktienunternehmungen die Ergebnisse ihrer Bücher veröffentlichen können, ohne Nachtheile zu fürchten, kann man von einem Einzelunternehmer verlangen, daß er — nicht Jedermann, aber doch dem zur Verschwiegenheit verpflichteten Ausschuß, auch der ersten Instanz, oder wenn das noch zu viel sein sollte, dem unter strenger Aufsicht und Disciplin stehenden Vertreter des Staats, dem Rentbeamten gestatte, seine Verhältnisse in ihrer wirklichen Gestalt zu sehen.

In Ansehung des Verfahrens war schon die Regierung in ihrem Entwurfe dem Bedürfniß einer der ersten Instanz gleichartigen Berufungsinstanz entgegengekommen, und sie stellte auch den Bemühungen des Kammerausschusses, die Steuerausschüsse beider Instanzen noch unabhängiger von den Finanzbehörden zu stellen, als beabsichtigt war, keinen Widerstand entgegen. Die bayerische Einsteuerungsbehörde ist die weitaus unabhängigste, die es in Deutschland giebt, und eine Ausbeutung der Steuergesetze zum einseitigen Vortheil der Staatskasse ist völlig ausgeschlossen, soweit dies durch Einrichtungen möglich ist. Es muthet seltsam an, wenn in den Verhandlungen von einer Seite, und zwar gerade von der liberalen, vielfach das Bestreben ersichtlich ist, die Befugnisse des Ausschusses einzuschränken, und die eigenen Erwählten der Steuerpflichtigen mit einem gewissen Mißtrauen zu behandeln. Glücklicher Weise war aber diese Stimmung nicht die überwiegende, und die Einsteuerungsbehörde ist in die Lage gesetzt, nicht nur den Steuerpflichtigen jede verdiente Berücksichtigung widerfahren zu lassen, sondern auch dem Staate in einer wenigstens in der Hauptsache genügenden Weise zu seinem Rechte zu verhelfen.

Die Frage, in welcher Weise dem Uebelstande abzuhelfen sei, daß die großen und größten Unternehmungen nach dem alten Gesetz nicht in genügender Weise besteuert werden konnten, führte ebenfalls zu langen Erörterungen. Die Aufstellung von Höchstsätzen für die Betriebsanlage und die Berechnung der letzteren nach Vielheiten der Normalanlage wurde mit großer Energie nicht blos im Ausschusse, sondern auch in der Kammer vertreten. Der Grund scheint wieder kein anderer gewesen zu sein, als die Furcht, daß der Ausschuß zu wenig Anhalt haben und in seiner Un-

sicherheit sich zu ungemessenen Steuerhöhen versteigen könnte. Es dürfte für sich selbst einleuchtend sein, daß ebenso wie es für die Höhe des Einkommens oder Ertrags keine Schranke giebt, auch für die damit in geradem Verhältniß stehende Steuer ein Höchstsatz vernünftiger Weise nicht bestehen kann, während umgekehrt mit der Kleinheit des Ertrags die Steuer bis zur Nichtbesteuerung der Ertragslosigkeit sollte abnehmen können. Diese Erwägung erwies sich dann auch schließlich als durchschlagend.

Die Abrundung der Steuerbeträge auf die volle Mark bei der Umrechnung aus der Guldenwährung fand lebhaften Widerstand, und obwohl Seitens der Regierung geltend gemacht wurde, daß der Mehrbetrag unfühlbar für die Steuerpflichtigen, die Abrundung aber eine wesentliche Erleichterung für die Verwaltung sein würde, vermochte sie doch die Zustimmung nicht zu erlangen. Der Ausschuß glaubte mit der Umrechnung des Guldens in 1,80 Mk. vollauf genug gethan zu haben. Im Uebrigen fanden die Regierungsvorschläge hinsichtlich der Steuererhöhungen für manche und Minderungen für andere Gewerbe in der Hauptsache günstige Aufnahme, wenn sich auch der Tarif mancherlei Aenderungen und Ergänzungen im Laufe der Verhandlungen gefallen lassen mußte. Wesentlich erleichtert war die Tarifrevision dadurch, daß die verschiedenen Gewerbe in dem Entwurfe nicht blos nach Hauptgruppen (Handwerk, Großhandel, Detailhandel, Fabriken, Wirthschaften u. s. w.), wie bei dem Gesetz von 1856, sondern auch innerhalb derselben nach dem Maaße der Steuerfähigkeit in kleinen Gruppen zusammengestellt waren, wie dies auch im Gesetze beibehalten ist. Dieser Vortheil für die gesetzgeberische Thätigkeit verwandelt sich aber für den Vollzug in eine große Unbequemlichkeit, weshalb im Wege der Vollzugsvorschrift ein in alphabetische Ordnung umgearbeiteter Tarif ausgegeben wurde. Vergrößert wurde der Tarif schon im Entwurfe sehr bedeutend, und durch die Berathungen erfuhr er noch einigen Zuwachs, so daß er jetzt nicht weniger als 1813 Gewerbs- und Betriebsarten aufweist, während jener von 1856 deren 696 unter 672 Nummern enthielt.

Hinsichtlich der Wirkungen des revidirten Tarifs gegenüber den alten Sätzen verdienen einige Gegenüberstellungen, wie sie im Ausschuß vorgetragen wurden, mitgetheilt zu werden.

Bei Berathung des Gesetzes von 1856 war in dem Berichte des Ausschußreferenten angegeben, daß die für die Betriebsmerkmale angesetzten Steuerbeiträge eine Besteuerung des Reinertrags von beiläufig 2% bewirken sollten und würden. Für Apotheker z. B. sei die höchste Steuer 176 Gulden, was einem Ertrage von etwa 8000 Gulden entsprechen würde, einer Rente, welche in Bayern gewiß nicht die höchste sei. Der höchste Betrag für Buchdruckereien mit 504 Gulden werde für

eine große Druckerei, die 25000 Gulden eintrage, sicher nicht zu hoch sein. Für eine Bierbrauerei, welche 450 Schäffel Malz verarbeite, dürfe ein Ertrag von 2346 Gulden angenommen werden, also 5 fl. 12 kr. vom Schäffel, wonach die Gewerbesteuer von 6 Kreuzern für den Schäffel noch nicht ganz 2% betrage.

Diesen nicht der Wirklichkeit entnommenen, aber auf fachkundigen Schätzungen beruhenden Beispielen wurden im Ausschusse andere gleicher Art gegenüber gestellt. Für einen Schneider mit sechs Gehilfen und zwei steuerbaren Lehrlingen betrage die Steuer des neuen Gesetzes nach der Gehilfenzahl 25,20 Mark. Berechnet man aber die Steuer nach dem Ertrage, welcher mit 4000 Mark gering angesetzt sei, zu 1½%, so würde dieselbe einschlüssig der Normalanlage schon 63,60 Mark betragen. Betreibe der Schneider aber sein Geschäft mit 15 Gehilfen und Tuchverlag, so würde seine Steuer im einen Fall 72 Mk., im anderen bei Annahme eines Ertrags von 6000 Mk. aber 108 Mk. oder bei 2% Steuerfuß 138 Mk. betragen. — Ein Goldschläger würde für 6 Gehilfen und 7 Einlegerinnen 44,55 Mk., von einem auf 4000 Mk. anzuschlagenden Ertrage aber 65,40 Mk. bei 1½% zu zahlen haben.

Wenn damit die Behauptung begründet werden sollte, daß manche Gewerbe bei der Befugniß des Ausschusses, die Steuer für dieselben bis zu 1½ bzw. 2½% des Ertrages festzusetzen, im Verhältniß zu anderen zu hoch besteuert würden, so dürfte dieser Beweis nicht gelungen sein, denn einerseits soll und wird der Ausschuß nicht gerade immer das höchste Prozent wählen, anderseits ist eine Steuer von ¾ bis 1½% und für Ausnahmsfälle von 2½% doch wohl noch nicht übermäßig (die Grund-, die Häuser- und Kapitalrentensteuern sind noch erheblich höher, so daß die Absicht, den nichtfundirten Theil des Gewerbeeinkommens zu schonen, immer noch in bevorzugendem Maaße erreicht wird), und wenn die nach Betriebsmerkmalen berechnete Steuer hinter der nach dem Ertrage bemessenen zurückbleibt, so ist es eine wohlangebrachte Vorsicht, bei der mittelbaren und minder sicheren Berechnung nach Betriebsmerkmalen die Steuer lieber zu mäßig als zu hoch anzusetzen.

Außer diesen auf Schätzung beruhenden Beispielen wurde aber noch ein der Wirklichkeit entnommener interessanter Fall mitgetheilt. Die süddeutsche Bodencreditbank hatte nämlich i. J. 1878 bei einem Aktienkapital von 19200000 Mk. einen Gewinn von 1604056 Mk., wofür sie nach dem Gesetz von 1856 nur 5400 Mk. Steuer zu bezahlen hatte; nach dem höchsten Procentsatze des Regierungsvorschlags aber würde sie 2½% des Ertrags mit 41301 Mk., bei der von der Regierung selbst vorgeschlagenen Einschränkung auf eine Steuergrundlage von 5% des Kapitals dagegen nur 25200 Mk. zu bezahlen haben. Nach dem Ge-

setze beträgt nun die Steuer aus obigem Ertrage nach $1^1/_2$% 24960 Mk. einschlüssig der Normalanlage von 900 Mk.

Es mag daraus ersehen werden, wie sehr die Beseitigung der Höchstsätze an der Zeit war, und wie durch die Erhöhung der Steuern für einige Gewerbe und durch die Einführung des Ertrages als Maaßstab nur die Gleichheitlichkeit und Gerechtigkeit gefördert worden ist.

Eine Vergleichung des bayerischen Gesetzes mit den drei anderen süddeutschen Steuergesetzen kann sich an dieser Stelle nur auf die in jenem und in diesen eingenommenen Hauptstandpunkte erstrecken hinsichtlich der Fragen nach der Berechtigung der Einkommensteuer, nach dem Ertrags-Maaßstab und nach dem Verfahren, und zwar nur in Ansehung der obersten Grundsätze.

Was die Einkommensteuer betrifft, so stehen sich zwei Gruppen gegenüber. Baden und Hessen haben dieselbe an die Spitze ihres Steuerwesens gestellt, während Bayern und Württemberg beim Ertragssteuersystem geblieben sind.

Die reine allgemeine Einkommensteuer besteht aber nur in Baden, wo dieselbe nur durch eine Art von Vermögenssteuer ergänzt ist, welche aber doch keine rechte Vermögenssteuer sein kann, weil ein Abzug der Schulden im Allgemeinen nicht gestattet ist. In Hessen dagegen ist sie thatsächlich nicht die Hauptsteuer, sondern nur eine Ergänzungssteuer, welche die unvermeidlichen Härten der Ertragssteuern nicht ausgleicht, nicht einmal vermindert, sondern nur nicht vergrößert, wie es bei bloßer Erhöhung der letzteren der Fall wäre. Die Absicht, das s. g. fundirte Einkommen in angemessener Weise stärker zu belasten als das rein persönliche, darf aber nicht dazu führen, das letztere nur halb so hoch oder noch geringer zu besteuern als das erstere. (Vgl. oben S. 18).

Führt man nun eine solche Einkommensteuer auf das zurück, was sie wirklich ist, und erkennt man sie als bloße Ergänzungssteuer an, so ist dagegen nicht viel einzuwenden, soferne nicht das rein persönliche Einkommen durch dieselbe über Gebühr begünstigt wird. Die Ertragssteuern behalten dabei ihren mindestens ebenbürtigen Rang, und es fragt sich dann nur, in welcher Weise dieselben ausgestaltet worden sind, denn die Verpflichtung, ihnen die bestmögliche Einrichtung und Form zu geben, besteht in diesem Falle so ziemlich in der nämlichen Weise, wie wenn keine Einkommensteuer daneben bestünde.

Die Frage, was besser sei, neben die Ertragssteuer eine Einkommensteuer zu setzen, oder das Ertragssteuersystem allein auszubilden, kann nur dahin beantwortet werden, daß alles darauf ankommt, in welcher Weise auf diesem oder jenem Wege die Vertheilung der Steuern sich der

Leistungsfähigkeit anpaßt. Man wird also anerkennen müssen, daß ein besseres Ertragssteuersystem ohne Einkommensteuer mehr werth ist, als ein minder gutes mit derselben. Bei gleichwerthigen Ertragssteuern aber, und unter der Voraussetzung, daß das s. g. nicht fundirte Ein=kommen nur im richtigen, geringen Maaße begünstigt wird, daß dasselbe also neben der Einkommensteuer mit einer diesem Maaße entsprechenden Ertragssteuer belegt ist, — in diesem Falle mag die Hinzufügung einer ergänzenden Einkommensteuer prinzipiell den Vorzug verdienen, wobei es sich aber immer noch fragt, ob der dadurch gewonnene Vortheil nicht von der Mühe und den Kosten der Regulirung und Erhebung einer besonderen Steuergattung aufgewogen wird.

Eine Vergleichung des bayerischen Gesetzes ist hienach nur mit dem württembergischen und hessischen möglich. Die badische Steuer steht und fällt mit der allgemeinen Einkommensteuer, für welche die Vermögens=steuer überdies die richtige Ergänzung kaum sein dürfte, und es gewiß dann nicht ist, wenn die Schulden am Vermögen nicht ebenso abgezogen werden dürfen, wie die Zinsen an der Einnahme. Ueberhaupt scheint mit der Begünstigung des rein persönlichen Einkommens auch in Baden entschieden zu weit gegangen zu sein.

Der Entwurf des bayerischen Gesetzes wollte einen ähnlichen Weg gehen, näherte sich aber dabei der nachher in Hessen eingeschlagenen Rich=tung, indem neben der Einkommensteuer die alte Gewerbesteuer im vollen Maaße fortbestehen sollte, nur daß da, wo keine erkennbaren Merkmale zu Gebote standen, an Stelle des „Betriebsumfangs“ das „Betriebs=kapital“ als Anhaltspunkt für die Steuerzumessung dienen sollte. Nach Ablehnung der Einkommensteuer wurde folgerichtig das Betriebskapital aufgegeben und der Reinertrag oder Ertragsanschlag an seine Stelle ge=setzt; in erster Reihe blieb es aber bei der Besteuerung nach den ver=schiedenartigen Betriebsmerkmalen und bei der Normalanlage für jedes Gewerbe.

Die letztere findet sich auch in dem hessischen Gesetze, und zwar in ganz ähnlicher Weise wie in Bayern, weil sie nur im Falle des wirk=lichen Betriebs und nicht wie die Patentabgabe schon vor dessen Eröff=nung erhoben wird. Für die Zusatzsteuer sind aber in Hessen der Mieths=werth der Gewerbelokalitäten und die Gehilfenzahl maßgebend. Das sind jedoch zwei Merkmale des Betriebsumfangs und mittelbar des Ertrags, welche sich nicht ergänzen und berichtigen, sondern welche in der gleichen Richtung gehen, denn eine größere Gehilfenzahl bedingt in der Regel größere Räume, und wenn also ein Gewerbe nach der einen Seite zu hoch oder zu gering besteuert wäre, so wird der Fehler durch die Mit=berücksichtigung des andern Merkmals nicht verbessert, sondern verschärft. Die Benützung des Miethwerthes insbesondere dürfte daher als ein

„glücklicher Griff" gerade nicht bezeichnet werden, und es scheint, daß hier die wenig nachahmenswerthe französische Steuer einen nicht berechtigten Einfluß ausgeübt hat.

Das württembergische Gesetz hat keine Normalanlage, sondern jedes, auch das geringfügigste Gewerbe wird nach der Gehilfenzahl und dem Betriebskapital mit Rücksicht auf die Ortsgröße eingeschätzt. Der Gedanke, diese verschiedenen Merkmale auf einander wirken zu lassen, und die Voraussetzung, daß das größere Betriebskapital bei gleicher Gehilfenzahl — und umgekehrt — einen höheren Ertrag bedingt, haben eine entschiedene Berechtigung. Dieses Ineinandergreifen setzt aber künstliche Berechnungen voraus, welche die Einsteuerungskommission nicht selbst ausführen kann, und welche ihr daher in Tabellen an die Hand gegeben werden mußten. Die Befugnisse der Einsteuerungsbehörde, andere Betriebs- und sonstige Verhältnisse zu berücksichtigen, sind darum auch beschränkt, und die ganze Besteuerung hat dadurch etwas hartes und unbewegliches, was durch die sorgfältig ausgearbeitete Vielstufigkeit nicht ausgeglichen werden dürfte.

Daß das bayerische Gesetz nur eine Art von Betriebsmerkmalen für jedes Gewerbe (Gehilfenzahl, oder Rohstoffe, oder Erzeugnisse, oder Vorrichtungen) gelten läßt, erscheint dem württembergischen gegenüber als minder vollkommen, aber die ausgedehnteren Befugnisse des Ausschusses, die streng berechnete Steuer zu ermäßigen oder zu erhöhen, geben ihm dafür mehr Fähigkeit, sich der wirklichen Steuerkraft anzupassen, und die Vorschrift, für eine Reihe von Gewerben den Ertrag als Maaßstab zu wählen, sichert ihm einen entschiedenen Vorzug schon für sich, und namentlich auch deswegen, weil von diesem Punkt aus eine weite Bahn für die weitere Entwickelung geöffnet ist. Es mag zweifelhaft sein und dahin gestellt bleiben, ob der Ertrag im Allgemeinen schwieriger oder leichter einzuschätzen ist, als das Betriebskapital. Bei dem einen Gewerbe muß das eine, bei dem anderen das andere zutreffen. Aber daß der Ertrag da, wo er mit einiger Sicherheit ermittelt werden kann, eine bessere Grundlage der Besteuerung ist, als das Betriebsvermögen, darüber besteht kein Zweifel, und es ist daher ein großer Gewinn nicht nur, daß ein Theil der Gewerbe nach dem Ertrag richtig und ohne Schwierigkeit und nach einem klaren Steuerfuß besteuert werden kann, sondern es ist auch für viele andere Fälle, in welchen der Ertrag nicht so leicht kennbar ist, dadurch ein werthvoller Anhalt bei der Schätzung gewonnen. Nur darin liegt noch eine Schattenseite der bayerischen Steuer, daß die Normalanlage solcher Gewerbe, die nach dem Ertrage zu besteuern sind, unter allen Umständen, auch wenn nachweislich ohne Ertrag oder selbst mit Verlust gearbeitet worden ist, in Ansatz kommen muß. Es steht dies eigentlich im Widerspruch mit der Bedeutung der Normalanlage als Be-

steuerung des Ertrags vom einfachsten Betriebe; aber es ist doch ein Vorzug gegenüber jeder Besteuerung nach Betriebsmerkmalen, daß in einem solchen Falle wenigstens die ganze Betriebsanlage wegfallen kann, im Verhältniß zu welcher jene nicht von Erheblichkeit zu sein pflegt.

Was endlich das Verfahren anbelangt, so ist der Grundsatz der Selbstbesteuerung in Bayern entschieden am meisten durchgeführt. Der bayerische Steuerausschuß hat die größtmögliche Unabhängigkeit von der Finanzbehörde, und während in den übrigen Staaten, außer Baden, das Finanzministerium bei Berufungen das letzte Wort zu sprechen hat, steht demselben in Bayern nur das Recht zu, in besonderen Ausnahmefällen Ermäßigungen eintreten zu lassen, eine Art von Begnadigungsrecht. Das unbedingte Berufungsrecht gegen die Ausschußbeschlüsse an den Berufungsausschuß steht zwar eigentlich nicht im Einklange mit der Eigenschaft des Steuerausschusses als Schwurgericht, aber die Möglichkeit eines Irrthums von seiner Seite ließ diese nicht ganz prinzipgerechte Einrichtung als wünschenswerth erscheinen. Vielleicht wäre es das Beste, in dieser Hinsicht auf das Gesetz von 1856 mit der Erweiterung zurückzukommen, daß zwar gegen die Festsetzung der Betriebsmerkmale die Berufung ausgeschlossen und nur die Nichtigkeitsbeschwerde zugelassen, für alle anderen Fälle aber, insbesondere gegen Schätzungen und Entscheidungen rechtlicher oder rechnerischer Natur die Berufung zugelassen würde.

Die in Baden zulässige Berufung an den Verwaltungsgerichtshof ist eine sehr beachtenswerthe Einrichtung, welche vom bayerischen Landtagsausschuß lebhaft angestrebt und von der Regierung nur deshalb und mit Erfolg bekämpft wurde, weil dieser Behörde dadurch eine Arbeitsmehrung aufgebürdet worden sein würde, die sie ohne Personalvermehrung nicht bewältigen könnte, während die Forderung der dazu nöthigen Geldmittel keine Aussicht auf Erfolg gehabt hätte.

In einem Punkt findet sich ein beachtenswerther Unterschied zwischen der württembergischen Steuergesetzgebung einerseits und jener von Bayern, Baden und Hessen andererseits. Die erstere behandelt nämlich das rein persönliche (unfundirte) Einkommen mit dem gleichen Steuerfuß wie das aus Vermögen fließende (fundirte), während in den drei anderen Staaten das erstere in dem Grade begünstigt wird, daß der Steuerfuß des letzteren ein zwei-, drei-, ja sogar vierfach höherer ist. Die eine wie die andere Behandlung geht entschieden zu weit.

An und für sich besteht in der Steuerfähigkeit gar kein Unterschied zwischen dem Steuerpflichtigen, welcher ein rein persönliches Einkommen bezieht, und demjenigen, welcher Vermögen hat. Ein alleinstehender Mann, welcher eine lebenslänglich gesicherte Rente oder Besoldung bezieht, ist gerade so steuerfähig, als wenn er Zinsen aus Kapitalien be-

zöge. Nur dann und nur insoweit ist eine geminderte Steuerfähigkeit gegeben und eine gewisse Begünstigung angezeigt, als der Steuerpflichtige ebenso berechtigt wie verpflichtet ist, für eine Zeit seiner eigenen Erwerbsunfähigkeit, oder für den Todesfall um seiner Familie willen, Ersparnisse zu erübrigen, um sich und diese vor Mangel zu schützen, und als er wirklich solche Ersparnisse zurücklegt. Das Dasein, die Selbsterhaltung ist das erste und höchste Recht, und der Aufwand für diesen Zweck muß jenem für Staatszwecke vorgehen. Was er also hiefür erübrigen muß und wirklich erübrigt, darüber kann er nicht frei verfügen, er kann es nicht zur Befriedigung seiner gegenwärtigen Bedürfnisse verwenden, es ist kein „freies", kein steuerfähiges Einkommen.

Alle über dieses Maaß hinausgehende Begünstigung des s. g. unfundirten Einkommens ist nicht gerechtfertigt.[6]) Die über diese Frage noch ziemlich allgemein bestehende Unklarheit spiegelt sich in den Steuergesetzen; späteren Reformen muß vorbehalten bleiben, auch hier das richtige Maaß zu treffen.

---

6) Näheres hierüber s. in m. Die Abgaben, Auflagen und die Steuer. S. 464 f.

Ludwig II.

von Gottes Gnaden König von Bayern, Pfalzgraf bei Rhein, Herzog von Bayern, Franken und in Schwaben ꝛc. ꝛc.

Wir haben das Gesetz vom 1. Juli 1856, die Gewerbesteuer betreffend, einer Revision unterstellen lassen und verordnen nach Vernehmung Unseres Staatsrathes mit Beirath und Zustimmung der Kammer der Reichsräthe und der Kammer der Abgeordneten, was folgt:

I. Abschnitt.

Gegenstand und Maaßstab der Gewerbsteuer.

Art. 1.

Der Gewerbsteuer unterliegen die im Lande betriebenen Gewerbe [1]) und gewerbmäßig ausgeübten Erwerbsarten.

Die gewerbmäßige Ausübung einer Erwerbsart wird angenommen, wenn die Beschäftigung mit Gehilfen, mit gewerblichen Vor- und Einrichtungen oder sonstigem Betriebskapital, in einem offenen Laden oder mit offenem Angebote betrieben wird. [2])

Die im Umherziehen betriebenen Gewerbe einschließlich der Wanderlager und Wanderauktionen bleiben, soweit sie unter das Gesetz vom 10. März 1879, die Besteuerung des Gewerbebetriebs im Umherziehen betreffend, fallen, von den Bestimmungen des gegenwärtigen Gesetzes unberührt. [3])

1. a) Der Anfang des Art. 1 im Gesetze von 1856 lautete: „Zur Entrichtung der Gewerbesteuer ist Jedermann verpflichtet, der ein Gewerbe treibt.“ Es scheint, daß diese Fassung zu Zweifeln Anlaß gegeben hat, ob nicht die Gewerbesteuer eine Personalsteuer sei, für welche die bayerische Verfassungsurkunde den Standesherren Steuerfreiheit gewährt, und daß die Möglichkeit eines solchen Anspruchs nun durch die neue Fassung beseitigt werden sollte, welche die Gewerbesteuer als das be-

zeichnet, was man eine Realsteuer zu nennen pflegt, oder was im Verlaufe der Verhandlungen im Landtage mit dem Worte „Objektsteuer“ ausgedrückt werden sollte.

Die bayerische Gewerbesteuer ist aber weder das eine noch das andere, sondern sie ist wie jede Steuer eine Leistung des Steuerpflichtigen, und zwar nach dem Maaße des von ihm mit oder ohne Benützung von Erwerbsvermögen gewonnenen Ertrags. Sie ist eine Ertragssteuer, und das ist in den Verhandlungen über das Gesetz unzählige Male ausdrücklich anerkannt und betont worden. Sie wäre aber ganz ebenso eine Ertragssteuer, wenn die alte Fassung beibehalten worden wäre, und niemand hat je daran gezweifelt, daß auch die Steuer von 1856 schon eine Ertragssteuer war.

Es ist, wenn man sich einen klaren Begriff machen will, schwer zu sagen, was eigentlich unter „Realsteuer“ oder „Objektsteuer“ zu verstehen sein soll. Will man diese Worte etwa in dem Sinne erklären, welchen man mit „Realrecht“ oder „Reallast“ verbindet, so will man nur eine Unklarheit mit der anderen klar machen, denn kein Objekt d. h. keine Sache kann ein Recht oder eine Verpflichtung haben, sondern nur die Person. So kann auch eine Steuer nicht an einer Sache haften. Ueberdies ist ein Gewerbe überhaupt keine Sache, sondern ein Inbegriff von Thätigkeiten. Faßt man aber jene Ausdrücke in ähnlicher Weise auf, wie das Wort „Ertragssteuer“, und will man damit sagen, daß ebenso wie der Ertrag den Maaßstab für die Steuerbemessung bildet, auch die Sache den Maaßstab bilden solle, so wäre die Bezeichnung „Objektsteuer“ allenfalls bei einer Vermögenssteuer anwendbar, welche nach dem Maaße des ganzen Vermögens oder bestimmter Theile desselben erhoben wird, aber der persönliche Charakter auch einer solchen Steuer würde dadurch nicht gefährdet, denn selbst diese Sachen sind nicht Objekt, sondern nur Maaßstab der Steuer, welche nur die Person treffen will, nur von ihr getragen werden kann und soll.

Ebenso ist der Ertrag nichts als der Maaßstab der Ertragssteuer. Der Ertrag aber wird nie von einer Sache erzeugt, diese kann nur das Werkzeug, das an sich todte ertragsunfähige in der Hand des Menschen sein, welcher allein einen Ertrag hervorbringen kann. Er ist also durchaus persönlicher Natur, und die Ertragssteuer theilt diese Natur in doppelter Weise, indem sie nicht nur von der Person allein getragen werden kann, sondern auch nach einem Maaße bemessen wird, welches selbst von der Person hervorgebracht wird.

b) Wenn nun also die Gewerbesteuer als Ertragssteuer persönlicher Natur ist, ist sie dann auch eine Personalsteuer im Sinne der VII. Beilage zur Verfassungsurkunde?

Es kann diese Frage mit aller Entschiedenheit nur verneint werden.

Die Verfassungsurkunde kann unter „Personalsteuer" unmöglich etwas anderes verstanden haben, als was zur Zeit ihrer Erlassung allgemein darunter verstanden wurde. Nun gehört die Erkenntniß von der persönlichen Natur der Ertragssteuer und überhaupt jeder Steuer erst der neuesten Zeit an. Zur Zeit der Erlassung der Verfassungsurkunde war der Begriff selbst der Ertragssteuer eigentlich noch unbekannt, man kannte nur Personal-, Real- und gemischte Steuern[1]) und knüpfte in Ansehung der beiden letzteren nach alter Gewohnheit die Steuerpflicht an den Besitz gewisser Gegenstände, also die Grund-, Häuser-, Renten- und Gewerbesteuer an den Grund-, Häuser-, Renten- und Gewerbebesitz, denn auch das Gewerbe wurde als unkörperliche Sache, ja sogar sehr oft als Zugehör und Theil einer unbeweglichen Sache betrachtet. Wo aber diese Fiktionen nicht ausreichten, wo man fand, daß Unterthanen weder Grund-, noch Häuser-, noch Renten-, noch Gewerbebesitz hatten, und man ihnen doch eine Steuerfähigkeit zutraute, da betrachtete man die Personen als Steuerobjekt, und forderte von ihnen Personalsteuern nach verschiedenen Maaßstäben, wie: Lohnsteuern, Herdstattgelder, Schutzgelder, Kopfgelder u. dgl.

Solcher Steuern gab es in den verschiedenen Gebieten, aus welchen sich das neue Königreich Bayern zusammensetzte, eine bunte Mannigfaltigkeit, und da es unmöglich war, diese in einem Staate fortbestehen zu lassen, wurden sie sämmtlich aufgehoben und an deren Stelle das „Familienschutzgeld" gesetzt. Dieses war also jetzt die Personalsteuer, es sollte nach der ausdrücklichen Bestimmung des Edikts an die Stelle der alten Personalsteuern treten, und es lohnt sich daher, dasselbe in Kürze zu betrachten.

Es war eine Klassensteuer für 1. Handarbeiter in festen Sätzen, 2. Realitätenbesitzer im damaligen Sinn (Grund-, Haus-, Renten- und Gewerbsbesitzer) nach dem Maaße ihrer anderen Steuern, 3. Besoldete u. dgl. nach der Höhe ihrer Bezüge, 4. Kapitalisten, nur wenn sie keine andere Steuer zahlten, und nach eigener Wahl der Steuerhöhe, doch nie über 12 Gulden.

Das Familienschutzgeld wurde im Jahr 1814 als „Familiensteuer" erneuert und durch zwei Klassen, nämlich der nichtconcessionirten Gewerbe und der Schreiber, Lehrer, Schriftsteller sowie Künstler erweitert. Diese Familiensteuer war i. J. 1818 die Personalsteuer.

Es ist augenfällig, daß diese Besteuerung, welche auch die von den s. g. Realsteuern schon betroffenen mit umfaßte, dabei in erster Reihe

1) Vgl. Harl, Handbuch der Steuerregulirung und Steuerwissenschaft Bd. I S. 27 und Bd. II S. LXXI. Harl darf wohl als Repräsentant der damaligen Finanzwissenschaft in Bayern gelten.

auf die Berufs- und Standesklassen, aber nur in höchst untergeordneter Weise auf die Steuerfähigkeit, dagegen auf die Steuerquelle, auf den Ertrag und das Einkommen so gut wie gar nicht Rücksicht nimmt, etwas ganz anderes war, als unsere heutigen Ertrags- und Einkommensteuern, und als im Jahre 1848 die allgemeine Einkommensteuer eingeführt und i. J. 1850 erneuert wurde, war damit offenbar etwas wesentlich neues geschaffen, was mit der alten Personalsteuer nichts gemein hatte. Es bestand damals auch kein Zweifel, daß dem so war. Nur hatte die Einkommensteuer ein Anhängsel, indem für die unbemitteltste Klasse, soferne sie nicht Gewerbesteuer zahlte, eine Familiensteuer von 30 Kreuzern, also eine Art Kopfsteuer, festgesetzt wurde. Lediglich diese letztere war allenfalls als „Personalsteuer" anzuerkennen, kommt aber für die Standesherren offenbar nicht in Betracht.

Im Jahre 1856 wurde aber nebst der allgemeinen Einkommensteuer auch diese Personalsteuer aufgehoben und — nicht an deren Stelle, sondern wieder als etwas wesentlich neues eine Ertragssteuer von dem Ertrage der persönlichen Arbeit und der nicht bei einer der anderen Steuern berücksichtigten Ertrags- oder Einkommensquellen eingeführt. Es war im Laufe der Jahrzehnte die Erkenntniß gereift, daß der Ertrag der zeitgemäß beste Maaßstab der Steuerfähigkeit ist, diese wollte man in thunlichster Gleichmäßigkeit für alle Zweige des Einkommens an ihren Quellen zu erfassen suchen, und darum wurde diese zwar „Einkommensteuer" genannte, aber wirkliche Ertragssteuer dem vorher unvollkommenen System ergänzend eingefügt.

Es dürfte hienach einleuchten, daß zur Zeit eine Personalsteuer im Sinne der vierten Verfassungsbeilage in Bayern überhaupt gar nicht mehr besteht. Der alte Begriff derselben, welcher in der Kopfsteuer seinen schärfsten Ausdruck findet, nach welchem die Person als solche ohne Rücksicht auf ihre wirthschaftliche Lage besteuert wurde (Steuerobjekt war), und vermöge dessen der Personalsteuer ursprünglich nur die geringste Volksklasse, die „Inleute", unterworfen war, mit nur vorübergehender Ausdehnung auf die übrigen Klassen durch die Familiensteuer, dieser Begriff ist aus unserem Steuerwesen verschwunden. Und wenn in früherer Zeit[2]) der Versuch gemacht wurde, die Steuerfreiheit der Standesherren nicht nur von der Einkommen-, sondern auch von der Kapitalrentensteuer zu begründen, so kann dies nur aus einer nicht genügenden Kenntniß der einschlägigen Begriffe und oberflächlichen Betrachtung der geschichtlichen Vorgänge herrühren. Jedenfalls kann aber von einer solchen Steuerfreiheit nicht für die Gewerbesteuer die Rede sein, das Gesetz mag die Person oder das Gewerbe für steuerpflichtig erklären.

---

2) Blätter für administrative Praxis Bd. III S. 176 u. Bd. V S. 279.

c) Mit dem kurzen Ausdrucke „die im Lande betriebenen" ist das Verhältniß zum Auslande vollkommen klar gestellt. Es geht daraus hervor, daß ein Bayer für ein Gewerbe, das er außerhalb des bayerischen Gebietes betreibt, in Bayern nicht gewerbesteuerpflichtig ist. Selbstverständlich thut es der Steuerpflicht keinen Eintrag, wenn ein Gewerbebetrieb sich über die Grenzen erstreckt, indem Einkäufe oder Verkäufe von und nach dem Ausland stattfinden, es mag dies brieflich, oder persönlich auf Reisen, oder mittels Agenturen u. dgl. geschehen.

Mit diesem Ausdrucke ist auch das Verhältniß der Ausländer, welche in Bayern ein Gewerbe treiben, geregelt. Sie sind damit der Steuerpflicht soweit unterworfen, als sie von einem solchen Gewerbe voraussetzlich oder wirklich einen Ertrag beziehen. Dabei kommt es nicht darauf an, ob sie ihren Wohnsitz innerhalb oder außerhalb Bayerns haben.

So ist durch einen einfachen Grundsatz das ganze Verhältniß zum Auslande festgestellt, und es besteht auch in Ansehung des Verhältnisses insbesondere zu den anderen deutschen Staaten volle Uebereinstimmung mit dem Bundes- bezw. Reichsgesetz vom 13. Mai 1870 wegen Beseitigung der Doppelbesteuerung nach dessen §. 3 der Betrieb eines Gewerbes und das aus dieser Quelle herrührende Einkommen nur von demjenigen Bundesstaat besteuert werden darf, in welchem das Gewerbe betrieben wird.

d) Was unter Gewerbe zu verstehen sei, wird im Gesetz nicht angegeben, sondern vorausgesetzt. Im Allgemeinen reicht auch der Sprachgebrauch vollständig aus, und nur selten werden Zweifel vorkommen, ob eine Erwerbsart ein Gewerbe ist, oder ob ein gewerbsmäßiger Betrieb stattfindet. Da es aber dennoch vorkommt, daß zweifelhafte Fälle zu entscheiden sind, oder daß eine zu weit gehende und dadurch einseitige Berücksichtigung einzelner Merkmale zu falschen Entscheidungen führt, wird es gerechtfertigt sein, die Natur des Gewerbes etwas näher zu betrachten und den Begriff desselben zu umschreiben.

Der Zweck aller Wirthschaft ist die Befriedigung der Bedürfnisse (im weitesten Sinne des Worts). Alle Thätigkeit, welche diesem Zwecke dient, ist Arbeit, und sie thut dies theils mittelbar (Beschaffung von Gütern), theils unmittelbar (Dienstleistung). So lange nun jeder alle seine Bedürfnisse selbst befriedigt, herrscht der Naturzustand, in welchem noch kein Geld nöthig und vorhanden ist, und noch kein Verkehr und keine Steuer besteht. Die Arbeit ist hier Arbeit und sonst nichts.

Wenn aber mit der fortschreitenden Entwickelung der Verkehr entsteht, werden die Arbeitsergebnisse zwischen den verschiedenen Wirthschaften ausgetauscht, es entsteht Verkauf und Kauf, und man gewöhnt sich, nicht alle seine Bedürfnisse unmittelbar durch eigene Arbeit zu befriedigen, sondern jeder bewirkt sich auf die Herstellung einer einzelnen Art von

Bedarfsgegenständen oder Leistung von Diensten, und diese Art von Arbeit, welche zum Zwecke hat, dem Arbeitenden die Mittel zur Befriedigung seiner Bedürfnisse dadurch zu erwerben, daß er die Mittel zur Befriedigung der Bedürfnisse anderer herstellt, oder daß er Dienste für andere leistet, ist eben das Gewerbe.

Der Zweck des Gewerbes ist also der Erwerb von Lebens- und Genußbedarf, und wo kein Erwerb, ist auch kein Gewerbe.

Das genügt aber noch nicht.

Wenn ein Arbeitender etwa in einzelnen Fällen hie und da Erzeugnisse seiner Arbeit, deren er nicht selbst bedarf, gegen diejenigen eines andern vertauscht, welche ihm nöthig oder wünschenswerth sind, oder wenn er die einen verkauft und die andern einkauft, oder auch bloß ersteres thut, so sind das bloß die Anfänge oder Keime zum Gewerbe, aber noch nicht das Gewerbe. Dieses ist erst dann vorhanden, wenn der Arbeitende seine Wirthschaft, seine Arbeit mehr oder weniger ausschließlich auf die Herstellung von Gütern oder Leistung von Diensten für andere eingerichtet hat. Es muß diese Art der Thätigkeit ihm seinen Lebensunterhalt ganz oder wenigstens zu einem wesentlichen Theil verschaffen, sie muß ihn mit voller oder wenigstens einer gewissen Regelmäßigkeit beschäftigen, und er muß dieselbe so weit ausdehnen, als es einerseits die Nachfrage nach seinen Erzeugnissen oder Diensten, anderseits seine persönliche oder wirthschaftliche Leistungsfähigkeit gestattet.

Wenn also z. B. ein Landwirth alljährlich einmal oder sonst hie und da ein Rind schlachtet und den Ueberschuß an Fleisch, dessen er nicht selbst bedarf, verkauft, so ist er noch kein Metzger. Wenn er das sein soll, muß er vorzugsweise und mit Regelmäßigkeit für andere schlachten und nur nebenbei seinen eigenen Bedarf gewinnen.

Aber auch nicht alle Arbeit, welche in der bezeichneten Weise Erwerb sucht, ist Gewerbe, sondern der Sprachgebrauch setzt weiter voraus, daß der Erwerb das einzige Ziel der Arbeit ist, und daß derselbe auch dem Arbeitenden vollständig nach dem Maaße seiner Arbeit zufällt. In letzterer Hinsicht unterscheidet sich das Gewerbe von der Lohnarbeit, für welche die Lohnabfindung charakteristisch ist, in der ersteren von der Berufsthätigkeit, welche zwar auch einen Erwerb beabsichtigt, aber bei welcher das sittliche Moment der Pflicht bei einer höheren geistigen — wissenschaftlichen oder künstlerischen — Befähigung entweder diese Absicht überwiegt, oder wenigstens in stärkerem Maaße zur Geltung kommt. Eine scharfe Grenze in letzterer Hinsicht zu ziehen ist zwar nicht möglich, denn Sittlichkeit in der Gestalt der Redlichkeit muß auch vom Gewerbtreibenden verlangt werden, und manche Gewerbe wiederum setzen einen ganz erheblichen Grad von wissenschaftlicher (Chemie, Physik, Mechanik u. a.) oder künstlerischer (Kunstgewerbe, Baumeister) Ausbildung voraus,

aber im Großen und Ganzen besteht doch der Unterschied, wenn auch die Grenzlinien verschwimmen.

Ausgeschlossen ist auch jede Thätigkeit, bei welcher die Absicht des Erwerbs ganz fehlt, welche also lediglich aus Gemeinsinn, aus anderen sittlichen oder religiösen Beweggründen oder aus bloßer Liebhaberei betrieben wird. Dahin gehören z. B. Speiseanstalten, Herbergen für Obdachlose und Wanderer, Anstalten für unentgeltliche Krankenpflege, Sparkassen, soferne sie keinen Ueberschuß abwerfen u. a., Personen dagegen, welche mit solchen Geschäften ihren Unterhalt erwerben, unterliegen zweifellos der Steuerpflicht.

2. a) Einen Unterschied zwischen freien und concessionirten Gewerben kennt zwar das Gesetz von 1856 noch, aber es macht von demselben nur insoferne Gebrauch, als die letzteren unter allen Umständen, sogar im Falle des Nichtbetriebs, die ersteren aber nur unter der Voraussetzung eines gewerbsmäßigen Betriebs besteuert werden sollten. Das neue Gesetz sieht von diesem Unterschiede ganz ab, da es concessionirte Gewerbe in dem alten Sinne nicht mehr giebt. Die für einzelne Gewerbe noch erforderliche polizeiliche Bewilligung ist ganz anderer Natur, als die Concession, welche ein Vorrecht gewährte, in einer gewissen Art seinen Unterhalt zu verdienen, während jene entgegengesetzt nur eine Beschränkung in der Ausübung einer jedem freistehenden Thätigkeit, nur aus Rücksichten auf das Gemeinwohl vorgeschrieben ist und aus solchen versagt werden kann, nicht aus Rücksichten auf die übrigen Gewerbetreibenden gleicher Art.

Gleichwohl spricht auch das neue Gesetz von „Gewerben und gewerbsmäßig ausgeübten Erwerbsarten". Es ist nicht anzunehmen, daß der letztere Ausdruck nichts anderes zu bedeuten habe, als der erstere, sondern es kann damit nur gesagt sein, daß eine Erwerbsart, welche an sich nicht als Gewerbe betrachtet zu werden pflegt, im Falle der gewerbsmäßigen Ausübung doch als solches anzusehen und zu besteuern ist.

Diese Bestimmung erklärt sich durch den Zusammenhang mit dem Einkommensteuergesetz vom 19. Mai 1881, woselbst im Art. 2 Abth. II neben den ausdrücklich bezeichneten Berufsarten „alle sonstigen, welche wissenschaftliche oder künstlerische Vorbildung zu erfordern pflegen, soferne solche nicht wegen gewerbsmäßiger Ausübung sich zur Einreihung unter die Gewerbesteuer eignen", der Einkommensteuer unterworfen werden. Ausgeschlossen von der Gewerbesteuer sind hienach außer den sonstigen im Einkommensteuergesetz namentlich bezeichneten Berufsarten, insbesondere die Aerzte, zu welchen nach den Motiven[3]) auch die Wundärzte, Augenärzte, Geburtshelfer, Hebammen, Zahnärzte und Thierärzte zu rechnen sind. Bader dagegen sind im Tarif ausdrücklich als gewerbesteuerpflichtig

---

3) Verhandlungen der K. d. Abg. Beil. Bd. XI S. 375.

bezeichnet, und es werden daher also vom ärztlichen Personal etwa noch die Krankenwärter zu den nicht besonders bezeichneten, aber doch unter Umständen gewerbsteuerpflichtigen Personen zu zählen sein.

b) Unter welchen Umständen nun solche Erwerbsarten als gewerbsmäßig betrieben mit Gewerbesteuer zu belegen sind, zeigt der zweite Absatz des Art. 1. Die hier aufgeführten fünf Merkmale eines gewerbsmäßigen Betriebs bezeichnen aber nur die Fälle, in welchen bei diesen Erwerbsarten ein solcher Betrieb angenommen werden muß. Der Ausdruck „wird angenommen" schließt alle Willkür aus; das Gesetz nimmt unter den gegebenen Voraussetzungen die Gewerbsmäßigkeit an, also muß sie der Steuerausschuß auch annehmen. — Es ist ebendeshalb aber auch nicht ausgeschlossen, daß unter Umständen dann, wenn keines dieser Merkmale zutrifft, vom Ausschusse ein gewerbsmäßiger Betrieb doch angenommen werden kann und darf. Die Einsteuerungsbehörde hat also nach dieser Seite freie Hand.

Der Entwurf des Gesetzes enthielt statt des Ausdrucks „angenommen" das Wort „vermuthet". Dem Ausschuß der Kammer war aber dieser Ausdruck dem Steuerausschuß gegenüber nicht bindend genug, und es wurde daher die andere Fassung beschlossen. Schon hienach, aber auch an sich sind beide Ausdrücke nicht gleichbedeutend. Eine Vermuthung läßt immer noch einen Gegenbeweis zu, und der Steuerausschuß hätte also unter Umständen trotz öffentlicher Ankündigung, trotz Verwendung von Gehilfen oder Vorrichtungen u. s. w. doch von der Annahme eines gewerbsmäßigen Betriebs absehen können. Durch das Wort „wird angenommen" ist aber der Ausschuß gezwungen, beim Zutreffen irgend eines der in Abs. II angegebenen Merkmale die gewerbsmäßige Ausübung einer fraglichen Erwerbsart anzunehmen und sie mit Gewerbesteuer zu belegen.

Wie der Abs. II auf die im Einkommensteuergesetz namhaft gemachten Berufsarten keine Anwendung findet, wie also z. B. bei einem Anwalt, einem Notar, einem Zahnarzt, einem Künstler nie ein gewerbsmäßiger Betrieb angenommen werden kann trotz öffentlicher Ankündigung, trotz Verwendung von Gehilfen u. s. w., ebenso ist derselbe auf die eigentlichen, insbesondere auf die im Tarif genannten Gewerbe nicht anwendbar, denn ein Gewerbe kann eben nur gewerbsmäßig ausgeübt werden, sonst ist es keines (vgl. oben die Bem. 1 d), und es bedarf keiner besonderen Merkmale, um seine Gewerbsteuerpflicht zu begründen; es unterliegt derselben unter allen Umständen. Der Abs. II kann sich nur auf die im Abs. I von den „Gewerben" unterschiedenen „Erwerbsarten" beziehen.

3) Das Gesetz vom 10. März 1879 erstreckt sich nur auf den Gewerbebetrieb, welcher sich auf eine Entfernung von mehr als 15 Kilometer

vom Wohnsitz des Gewerbtreibenden ausdehnt, und hat die Voraussetzung des Betriebs im Umherziehen (Kesselflicker, Scheerenschleifer, Hausirer u. a.). Das gewerbliche Arbeiten oder Feilbieten, dessen Ausübung sich auf eine geringere Entfernung oder gar auf den Wohnort des Gewerbtreibenden beschränkt, fällt unter das Gewerbesteuergesetz, auch wenn von Haus zu Haus dabei gegangen wird.

Art. 2.

Der Betrieb der Land- und Forstwirthschaft, der Jagd und Fischerei, sowie die Ausbeutung von Bergwerken sind, soweit sich diese Erwerbsarten auf die Gewinnung[1]) der bezüglichen Produkte erstrecken, unter den steuerbaren Gewerben nicht begriffen.

Ebenso ist der Verkauf[2]) der vorerwähnten eigenen Erzeugnisse, sei es, daß dieselben roh oder in einem Zustande verkauft werden, welcher in dem Bereiche des treffenden Wirthschaftsbetriebs oder Erwerbes liegt, nicht als steuerbares Gewerbe zu erachten.

1) Die Besteuerung der Land- und Forstwirthschaft, der Jagd und Fischerei liegt in der Grund- und Fischwassersteuer. Es ist nicht hier der Ort, zu untersuchen, inwiefern die landwirthschaftlichen Nebenbetriebe, insbesondere die Viehwirthschaft und Geflügelzucht, sowie die Jagd durch die Grundsteuer in einerseits genügender, andererseits nicht zu hoher Weise besteuert sind. Gewiß ist, daß diese Nebenbetriebe, soferne sie das wirklich sind, als herkömmliche, ja sogar nothwendige Bestandtheile der Landwirthschaft, der Gewerbesteuer nicht unterliegen können. Anders verhält es sich, wenn sie als selbständige Geschäftszweige mehr oder weniger unabhängig von der Bodenkultur betrieben werden; also die Viehwirthschaft mit regelmäßig gekauftem oder im Gewerbe erzeugtem Futter (Milchleute mit Viehhaltung sind auch im Tarif erwähnt), oder die von der Landwirthschaft mehr oder weniger unabhängige Geflügelzucht (z. B. zur Eiergewinnung im größeren Maaßstab) werden sich der Gewerbesteuer nicht entziehen können. Gleiches gilt auch von der Bienenzucht, welche eigentlich mit der Landwirthschaft gar nichts zu thun hat, soferne Honig in nicht blos geringfügigem Maaße, sondern in einer als gewerbsmäßig zu erachtenden Weise (vgl. Art. 1) erzeugt und verkauft wird.

Hinsichtlich der Gärtnerei vgl. die Bem. 14 zu Tarif Nr. 17.

Für die Bergwerke, welche eigentlich ganz und gar gewerblicher Natur sind, ist aus volkswirthschaftlichen Rücksichten, um sie möglichst zu schonen,[1]) nach Gesetz vom 6. April 1869 das Einkommensteuergesetz von

---

1) Verhandlungen der K. d. Abg. 1880 Bd. X S. 347.

1856 anzuwenden, und nach dessen sehr mäßigen Sätzen sind dieselben zu besteuern. Diese gesetzliche Begünstigung ist als Ausnahmebestimmung streng auszulegen, und dieselbe kann sich daher nur auf die bergmännische Gewinnung der Mineralien, nicht aber auf irgend eine weitere Verarbeitung erstrecken, soferne sie in einer Stoffsveränderung und nicht etwa blos in der Zerkleinerung oder sonst in einer Behandlung besteht, welche die weitere Verarbeitung oder den Verkauf erst möglich macht.

Steinbrüche sind hier nicht genannt, sie könnten sich also der Gewerbesteuer nur dann entziehen, wenn sie bergmännisch betrieben werden, in welchem Falle sie eben nicht Steinbrüche, sondern Bergwerke wären. Die Grundsteuer besteuert nur den landwirthschaftlichen Betrieb, nicht aber die Verarbeitung und den Verkauf der Bodenmasse, und es kann daher kein Zweifel bestehen, daß die Steinbrüche als gewerbliche Unternehmungen zu betrachten sind, soferne ein gewerbsmäßiger Betrieb (Art. 1) stattfindet. Daß aber ein solcher nicht vorliegt, wenn die Gemeindeglieder aus einem der Gemeinde gehörigen Steinbruch ihren Bedarf selbst holen, bedarf wohl keiner weiteren Begründung. Für den Steinbruchbesitzer wird die Besteuerung im Wege der Angleichung an eine Tarifnummer (Tarif Nr. 43 u. 46) nach dem Maaße des Ertrags zu finden sein (Art. 8 Abs. 3). Wenn ein Baumeister seinen eigenen Steinbruch besitzt, so kommen die Vorschriften des Art. 9 zur Anwendung. Für die unter Tarif Nr. 4 vorgetragenen Steinbrecher muß der kleinste Betrieb, in der Regel wohl ohne eigenen Steinbruch vorausgesetzt werden.

Torfstiche sind ganz gleichartiger Natur wie Steinbrüche, sie müssen daher unter gleicher Voraussetzung ebenso behandelt werden. Auch hier kann aber von einem gewerbsmäßigen Betrieb keine Rede sein, wenn ein Grundbesitzer nur seinen eigenen Bedarf gewinnt. Anderen Falles wird angleichende Besteuerung nach Tarif Nr. 43 oder 46 einzutreten haben.

2) Wenn die Land- und Forstwirthschaft, die Jagd, die Fischerei und der Bergbau überhaupt als Geschäfte bezeichnet sind, auf welche das Gewerbesteuergesetz keine Anwendung findet, und welche unter steuerbaren Gewerben, also Gewerben im Sinne dieses Gesetzes nicht begriffen sind, so versteht es sich von selbst, daß der Verkauf der in diesen Erwerbsarten gewonnenen Erzeugnisse von der Gewerbesteuer auch nicht getroffen werden kann. Die Bedeutung des zweiten Absatzes liegt also vorzugsweise in der Bestimmung über den Zustand, in welchem sie sich befinden müssen, um nicht wegen weiterer Verarbeitung den Betrieb als Gewerbe erscheinen zu lassen. In dieser Hinsicht muß einerseits die Verkaufsmöglichkeit überhaupt, andererseits das Herkommen entscheiden. Wenn also der Landwirth sein Getreide drischt und reinigt, aus seinen Trauben, seinem Obst Most und Wein macht, wenn er seine Milch zu Butter verarbeitet, diese formt, oder auch in Schmalz verwandelt, wenn er aus der mit

selbstgebautem Futter gewonnenen Milch Käse macht und diese Erzeugnisse verkauft, so bleibt er immer nur Landwirth und treibt noch kein Gewerbe. Das ist erst dann der Fall, wenn er den Rohstoff anderer Landwirthe kauft und verarbeitet, oder wenn er seine eigenen Erzeugnisse in einer über das übliche Maaß hinausgehenden Weise verarbeitet, also namentlich wenn er aus seinen Kartoffeln oder Getreide Branntwein brennt, wenn er aus seinem Hopfen und seiner Gerste Bier braut, wenn er den Lehm aus seinem Grundstück zu Ziegeln formt und brennt u. dgl. Wenn der Ausschuß im Zweifel ist über die Zugehörigkeit einer Verarbeitungsweise zur Landwirthschaft und über die Herkömmlichkeit ihrer Verbindung mit dieser, so soll er die Distriktspolizeibehörde um Einholung eines Gutachtens des landwirthschaftlichen Bezirkscomitées ersuchen. (Vollzugsvorschriften v. 9. August 1881.)

In Ansehung des Weins und Mosts aber ist durch die Verhandlungen über das Gesetz festgestellt, daß der Ausschank mit dem „Verkauf" nicht gleichbedeutend ist, sondern daß jener nach den im Tarif gegebenen Vorschriften der Gewerbesteuer unterliegt. (Vgl. im Tarif Nr. 81 Weinwirthe).

Art. 3.

Gewerbliche Unternehmungen mit dem Sitze außerhalb Bayerns, welche in Bayern ständige Zweigniederlassungen haben, oder für deren Rechnung auf sonstige Weise ein Gewerbe in Bayern selbständig betrieben wird, unterliegen der Gewerbsteuer nach dem Umfange und der Zeitdauer ihres Geschäftsbetriebs in Bayern.

Dieser Artikel, welcher im Entwurfe der Regierung nicht enthalten war, sondern erst im Ausschusse der Kammer der Abgeordneten angeregt und daraufhin angenommen worden ist, besagt nichts anderes, als was im Art. 1 bei richtiger Auslegung schon enthalten ist, und der gegen denselben erhobene Einwurf, daß er eigentlich gar nicht nöthig sei, war nicht unberechtigt. Der Antragsteller beabsichtigte allerdings weiter zu gehen und auch diejenigen ausländischen Gewerbetreibenden zu besteuern, welche „Lieferungen in (vielmehr: nach) Bayern übernehmen." Diese Absicht wurde aber bekämpft und nicht anerkannt. Die Besteuerung von Lieferungen aus dem Ausland wäre in der That im Widerspruche sowohl mit dem Art. 1 gestanden, als auch mit dem Reichsgesetz über Beseitigung der Doppelbesteuerung vom 13. Mai 1870.

Ein Gewerbe wird da betrieben, hat da seinen Sitz, wo entweder Stoffe be- oder verarbeitet werden, oder wo in ständiger Weise der Ein-

und Verkauf der Handelsgegenstände Seitens des Kaufmanns oder seines Beauftragten stattfindet. Ein auswärtiger Fabrikant, welcher seine Erzeugnisse nach Bayern absetzt, betreibt damit nicht schon eine Fabrik in Bayern, denn das Verkaufen der Erzeugnisse ist zwar im Betriebe der Fabrik nothwendig enthalten, aber es macht allein noch nicht die Fabrik zu dem, was sie ist, und eine Lieferung, die ein auswärtiger Gewerbtreibender übernimmt, ist nichts als der Verkauf seiner Erzeugnisse, für welchen er in Bayern ebensowenig steuerpflichtig sein kann, als der bayerische Fabrikant für seinen Absatz ins Ausland vernünftiger Weise dort steuerpflichtig sein kann.

Das Geschäft des Kaufmanns oder Händlers aber besteht in der Vermittelung der Güter und sonstigen Werthe zwischen dem Erzeuger und Verbraucher; er kann nicht blos einkaufen — das kann nur der Verbraucher — und nicht blos verkaufen — das kann nur der Erzeuger und zwar in bedingter Weise —; er betreibt also sein Geschäft nur da und dann, wo und wenn er beides thut, und das ist der Fall nicht da, wohin er seine Waaren absetzt, wohin er Lieferungen ausführt, und auch nicht da, von woher er die Waaren bezieht, sondern da, wo er oder sein Beauftragter die Vermittelung besorgt, er mag die Gegenstände seines Handels zu Gesicht bekommen oder nicht.

Wenn also ein ausländischer Gewerbtreibender in Bayern als solcher steuerpflichtig sein soll, so muß er in Bayern entweder eine Werkstätte, eine Fabrik haben, in welcher er, sei es er selbst, sei es sein Beauftragter, arbeitet und arbeiten läßt, oder einen Laden, eine Niederlage, einen Geschäftsraum und vor allem eine Person, die er auch selbst sein kann, und Handels- oder andere Geschäfte (Versicherungen u. s. w.) abschließen. Ob der Beauftragte ein ständiger Bediensteter, ein Prokurist, ein Agent ist, oder welche Bezeichnung er haben mag, ob der Geschäftsherr oder sein Beauftragter dauernd oder vorübergehend oder periodisch das Geschäft betreibt, ob die Rohstoffe und Waaren vom Inland oder Ausland bezogen und ob die Erzeugnisse und Waaren dahin oder dorthin abgesetzt werden, das alles ist für die Frage der Steuerpflicht überhaupt ohne Bedeutung und nur etwa auf die Art und Größe der Steuerbemessung von Einfluß.

Eine Zweigniederlassung insbesondere muß „wesentlich die nämlichen Geschäfte treiben wie das Hauptgeschäft, wenn auch mit besonderen Beschränkungen oder Ausdehnungen oder sonstigen Abweichungen."

Ausgeschlossen von der Wirksamkeit des Art. 3 sind selbstverständlich nach Art. 1 die im Umherziehen betriebenen Gewerbe, Wanderlager u. dgl.

Auch der blos im Verkaufen bestehende vorübergehende Geschäftsbetrieb des Besuches von Messen und Märkten von einem ausländischen ständigen Betriebsorte aus fällt nicht unter das Gewerbesteuergesetz, so-

wie auch die Erstreckung eines Handwerksbetriebs ausländischer Gewerbsleute, welche einen festen Gewerbssitz haben, über die Grenze nach Bayern nicht als „auf sonstige Weise selbständig betrieben" angesehen werden kann.

Mit Recht macht der halbamtliche Ausleger aufmerksam darauf,[1]) daß, wenn von einem Unternehmen auch nur ein Theil abgezweigt und in einen andern deutschen Staat verlegt wird, wo derselbe besteuert wird, zur Vermeidung der Doppelbesteuerung eine neue Einsteuerung auch innerhalb der Steuerperiode eintreten muß.

Art. 4.

Die Gewerbsteuer zerfällt in die Normalanlage und die Betriebsanlage.

Die erstere besteuert das Gewerbe in festem Ansatze.

Die letztere ist veränderlich und richtet sich nach dem auf bestimmte Zeitabschnitte bemessenen Betriebsumfange eines Gewerbes.

Was unter Normal- und Betriebsanlage zu verstehen sei, ist im Allgemeinen in der Einleitung bei der Darstellung des Gesetzes von 1856 schon besprochen worden, weshalb hier auf das dort gesagte Bezug zu nehmen ist. Das neue Gesetz hat hieran im Wesentlichen nichts geändert, wohl aber ist die Fassung nicht die nämliche. Das Gesetz von 1856 bezeichnete nämlich die Normalanlage als „unveränderlich." Dies war aber nur insoferne zutreffend, als dieselbe nicht erhöht werden konnte und kann, sondern jede über den festen Satz der Normalanlage hinausgehende Besteuerung durch die Betriebsanlage zu erfolgen hat. Eine Verminderung derselben aber war wegen besonderer (ungünstiger) örtlicher, Verkehrs- oder Absatzverhältnisse, wegen Gewerbsbetriebs als bloßer Nebenbeschäftigung und bei Handwerkern, welche nur für größere Unternehmer arbeiten, zulässig. Diese Bezeichnung der Unveränderlichkeit ist nun weggefallen, und der Ausdruck „in festem Ansatze" ist eben mit Vorbehalt der auch nach dem neuen Gesetz unter Umständen zulässigen Ermäßigung (vgl. Art. 19) zu verstehen.

Die Normalanlage im vollen oder ermäßigten Betrage ist also für jedes im Betrieb stehende Gewerbe anzusetzen, aber doch auch mit den Ausnahmen, welche der Tarif vorschreibt, und welche sich auf einige

---

1) Seisser, die Gesetze über die direkten Steuern in Bayern, Bd. II das Gewerbsteuergesetz. II. Aufl. S. 6—7.

nur nebenbei betriebene Gewerbe beschränken, nämlich gewisse Mühlwerke, Communalbierbrauereien und kleine Branntweinbrennereien neben der Landwirthschaft.

Eine Betriebsanlage dagegen muß nicht in jedem Falle angesetzt werden, sondern nur dann, wenn der Betriebsumfang eines Gewerbes über das normale Maaß des einfachsten Betriebs hinausgeht, für welches in der Normalanlage die nach dem Gesetz genügende Besteuerung vorgeschrieben ist. Unter welchen Umständen, nach welchem Maaßstabe und in welcher Höhe die Betriebsanlage zu berechnen sei, ist für jedes Gewerbe im Tarif angegeben.

Als Zeitabschnitt, welcher für die Berechnung der Betriebsanlage maaßgebend ist, gelten nach Art. 6 und 24 in der Regel die der Steuerregulirung vorhergehenden zwei Jahre, und die berechnete Größe bleibt nach Art. 55 für zwei Jahre in der Regel unverändert.

Wie der Betriebsumfang zu messen sei, ist in den Artikeln 6 u. flg. vorgeschrieben.

Art. 5.

Für die Normalanlage sind die Sätze der Gewerbsteuer durch den beigefügten Gewerbsteuer-Tarif festgesetzt.[1])

Derselbe enthält ferner die Vorschriften hinsichtlich der Bemessung der Betriebsanlage.

Die Normal- wie die Betriebsanlage wird in der Regel mit Rücksicht auf die Bevölkerung des Ortes, woselbst das Gewerbe betrieben wird, ohne Rücksicht auf die Bevölkerungszahl der politischen Gemeinde,[2]) welcher der Wohnort des Gewerbtreibenden einverleibt ist, nach den in dieser Beziehung ausgeschiedenen Sätzen des Steuertarifs (Rubrik a, b, c und d) bestimmt.

Bei denjenigen Gewerben jedoch, bei welchen im Tarife die drei ersten Bevölkerungsklassen (Rubr. a, b und c) einen Ziffervortrag nicht enthalten, werden ohne Rücksicht auf die Bevölkerung des treffenden Ortes durchgängig die für die höchste Klasse der Bevölkerung (Rubr. d) festgestellten Sätze sowohl bei Berechnung der Normal- als der Betriebsanlage in Anwendung gebracht.

Bei einzelnen Gewerben hat für besondere Arten der Ausübung ein Zuschlag zur Normal- oder Betriebsanlage in jener Weise stattzufinden, wie dies der Tarif besonders verzeichnet.

1) Daß der Tarif ein wesentlicher Bestandtheil des Gesetzes sei, ist bei den wiederholten Bezugnahmen und Hinweisungen des letzteren auf jenen ohnedies eigentlich zweifellos. Es ist aber überdies bei der Ver-

handlung der Kammer der Abgeordneten ausdrücklich bestätigt worden. Der Tarif ist also mit seinen Steuersätzen durchaus bindend für den Steuerausschuß, soferne diesem nicht nach dem Gesetzestext die Ermächtigung eingeräumt ist, durch Ermäßigung oder Erhöhung von jenen Sätzen des Tarifs abzuweichen.

2) a. Der dritte Absatz dieses Artikels enthielt im Entwurfe die Klausel „ohne Rücksicht auf die Bevölkerungszahl der politischen Gemeinde" noch nicht. Dieselbe wurde im Ausschuß der K. d. A. angeregt, von demselben und von der Kammer gutgeheißen und von der Regierung angenommen. Von Seite der letzteren wurde dagegen eigentlich nur geltend gemacht, daß der Zusatz selbstverständlich, die Absicht des neuen Gesetzes sowie des älteren von 1856 auch keine andere sei, und daß der Vollzug des letzteren bereits die nämliche Richtung eingehalten habe.

Dem gegenüber wurden aber im Ausschusse Fälle namhaft gemacht, in welchen in anderem Sinne entschieden, die Bevölkerungszahl nicht nach der Einwohnerschaft des Betriebsortes, sondern unter Hinzurechnung anderer Orte derselben politischen Gemeinde berechnet und hienach die Einreihung von Gewerben in eine höhere Ortsklasse, als gerechtfertigt war, geschehen sein soll. Daß solche Unrichtigkeiten durch die neue Fassung abgeschnitten sind und die Absicht des Gesetzes deutlicher als vorher ausgedrückt sei, ist wohl unwidersprechlich.

Immerhin ist aber die Möglichkeit von Zweifeln und daher auch von Mißgriffen nicht ausgeschlossen, wenn sich der Vollzug nur an den Buchstaben des Gesetzes hält, und nicht auch an dessen Sinn und Absicht. Der Ausschuß könnte nämlich leicht in Versuchung kommen, den entgegengesetzten Fehler von dem, was vermieden werden sollte, zu begehen, und den Ausdruck „Ort" so zu verstehen und anzuwenden, als sei damit jede nicht in Zusammenhang mit einem Orte stehende Häusergruppe, jedes einzeln stehende Haus, jeder Ausbau eines Orts (z. B. eine Fallmeisterei) als selbständiger Ort zu nehmen. Dies wäre ebenso verkehrt, wie wenn im Gegentheil immer nur die politische Gemeinde als „Ort" behandelt würde.

Die Absicht des Gesetzes bei der Trennung der Steuersätze in Ortsklassen kann unmöglich eine andere sein, als das Bestreben, der Verschiedenheit der Verkehrs-, Absatz- und Preisverhältnisse, welche der Verschiedenheit der Ortsgrößen entspricht, und welche eine Verschiedenheit der in Geld ausgedrückten Erträgnisse in den verschiedenen Ortsgrößen zu bedingen pflegt, gerecht zu werden, und durch eine Verschiedenheit der Steuersätze nach Ortsklassen eine gleichgerechte Besteuerung der gleichen Gewerbe bei gleichem Betriebe in Orten von verschiedener Größe herbeizuführen.

Diese Absicht ist auch im Wesentlichen in den Motiven zum Gesetzentwurf ausdrücklich ausgesprochen.

Ebensowenig als ein ungerechtfertigtes Zusammenwerfen von Ortschaften ist also ein willkürliches Zerreißen zulässig, und es muß zwar jeder „Ort“ seinen eigenen Namen haben, und es darf angenommen werden, daß kein selbständiger Ort ist, was keinen eigenen Namen hat, aber durchaus nicht alles, was einen eigenen Namen hat, ist darum ein selbständiger Ort. Dies gilt namentlich auch dann, wenn zwei wirkliche Ortschaften so zusammengebaut und durch Vergrößerung zusammengewachsen sind, daß sie in Ansehung der hier maaßgebenden Verhältnisse thatsächlich *einen* Ort bilden, d. h. daß sie in Ansehung der Verkehrsbedingungen, der Bezugs-, Absatz- und Preisverhältnisse als *ein Ganzes* zu betrachten sind. Diese Umstände hat der Steuerausschuß also ins Auge zu fassen, und sind dieselben so gestaltet, daß verschiedene Orte oder Ortsgruppen ein größeres gegenseitiges Verkehrs- und Absatzgebiet bilden, so werden sie richtiger Weise als *ein* Ort zu behandeln sein, wenn aber die Gewerbetreibenden jedes Ortes sich vorzugsweise auf diesen beschränken, wenn die Verhältnisse in jedem der zusammengehörigen Orte so sind, wie wenn sie nicht zusammengehörten, wie wenn sie in beliebiger Entfernung auseinanderlägen, dann ist jeder Ort für sich nach seiner Einwohnerzahl zu zählen.

Eine unbedingt zweifellose und scharfe Grenze wird dabei sehr oft nicht gezogen werden können, denn überall werden Handwerker und Händler ihre Geschäfte auf benachbarte Ortschaften mit ausdehnen. Aber es wird für den Ortskundigen doch nicht schwierig sein, zu erkennen, ob hier nur ein bloses Hinübergreifen in fremdes Absatzgebiet, eine, wenn auch nichts weniger als vereinzelte Ausnahme stattfindet, oder ob im Allgemeinen für die Geschäftsleute mehrerer zusammengehörigen Orte in diesen ein regelmäßig gemeinschaftliches Absatzgebiet besteht.

Um solche Verhältnisse richtig beurtheilen zu können, ist eben die Einsteuerungsbehörde so zusammengesetzt, wie es das Gesetz vorschreibt, und der Steuerausschuß wird stets in der Lage sein, so zu entscheiden, wie es in der Absicht des Gesetzes liegt.

b. Für die Einreihung der Orte in die Bevölkerungsklassen des Tarifs ist nach den Vollzugsvorschriften zum Gesetz das Ergebniß der letztmals vorgenommenen Volkszählung maaßgebend. Nun ist aber die Möglichkeit keineswegs ausgeschlossen, daß zwei Volkszählungen in Frage kommen, indem vor der Regulirung oder namentlich vor der alljährlichen provisorischen Festsetzung der Zugänge (Art. 58) zwar eine neue Volkszählung stattgefunden hat, deren Ergebniß aber noch nicht amtlich allgemein veröffentlicht, oder gar nicht oder wenigstens nicht allgemein und vollständig bekannt geworden ist.

Wenn das Ergebniß überhaupt noch nicht bekannt ist, so leuchtet wohl von selbst ein, daß bei der Einsteuerung keine Rücksicht darauf ge-

nommen werden kann. Wenn dasselbe aber auch für einzelne, oder selbst für die einzelnen Orte bekannt geworden ist, jedoch ohne daß die allgemeine amtliche Veröffentlichung stattgefunden hat, so wäre zwar die Möglichkeit gegeben, das Zählungsergebniß bei der Einsteuerung zu benützen, aber es wird dies doch nicht stattfinden dürfen, weil bei einem solchen vorläufigen Bekanntwerden das Ergebniß noch nicht als endgiltig festgestellt anzusehen, und weil nicht ausgeschlossen ist, daß es für viele oder wenige andere Orte nicht bekannt und noch nicht benützbar ist, und weil auf diese Weise eine Ungleichheit in der Behandlung der verschiedenen Orte entstehen kann. Es wird daher anzunehmen sein, daß eine neue Volkszählung so lange als noch nicht vorgenommen für die Einsteuerung gelten muß, als bis die allgemeine vollständige Veröffentlichung auf dem gewöhnlichen amtlichen Wege stattgefunden hat.

Unter allen Umständen darf aber bei den provisorischen Steuerfestsetzungen innerhalb der Steuerperiode keine andere Volkszählung für die Einreihung der Gewerbetreibenden in die Ortsklassen benützt werden, als diejenige, welche bei der vorhergehenden allgemeinen Einsteuerung zu Grunde gelegt war, weil sonst die Angehörigen des nämlichen Ortes mit verschiedenem Maaße gemessen würden. Und auch bei der etwaigen endgiltigen Erhöhung der provisorischen Einsteuerung durch den Steuerausschuß bei Gelegenheit der nächsten Steuerregulirung (Art. 58 Abs. 4) darf in Ansehung der Steuernachholung nur der alte Maaßstab angelegt, nur die frühere Volkszahl benützt werden.

Schon der allgemeine Satz dürfte nicht anzufechten sein, daß eine den ganzen Staat umfassende Maaßregel nur auf einer Grundlage durchgeführt werden darf, welche vom Staat selbst als allgemein giltig festgestellt ist, und das wird die Volkszählung erst durch die allgemeine endgiltige Veröffentlichung.

Die Militärbevölkerung soll nach einer älteren Verfügung des Finanzministeriums vom 22. Januar 1853 nach dem Durchschnittsstande der vorhergehenden Steuerperiode in Ansatz gebracht werden. Diese der Natur der Sache ganz angemessene Bestimmung wird unbedenklich noch anzuwenden sein; selbstverständlich aber nur in denjenigen Fällen, in welchen die Größe der Militärbevölkerung von Einfluß auf die Wahl der Ortsklasse sein würde.

Art. 6.

Für die Bemessung der Betriebsanlage haben folgende äußerlich erkennbare Merkmale als Anhaltspunkte zu dienen:

a) die Zahl der in einem Gewerbe verwendeten Gehilfen und Arbeiter;

b) die Menge des Verbrauchs oder der Erzeugnisse;
c) die Zahl und Art der zum Zwecke des Gewerbebetriebs aufgestellten und im Gebrauche befindlichen Vor- und Einrichtungen, Maschinen und dergleichen.

Die vorstehend angegebenen Betriebsmerkmale kommen nach dem Stande der der Steueranlage unmittelbar vorangegangenen beiden Jahre für die Betriebsanlage zur Berücksichtigung.

Bei den Durchschnittsberechnungen werden Bruchtheile, welche die Hälfte übersteigen, für ein Ganzes gezählt.

Der Entwurf des Gesetzes enthielt, entsprechend der Absicht, die Gewerbesteuer zu einer Ergänzung der Einkommensteuer umzugestalten, als viertes Merkmal (die Bezeichnung „äußerlich erkennbare" ist erst in Folge der Verhandlungen im Landtags-Ausschuß aufgenommen worden) das Betriebskapital. Mit dem Aufgeben des Einkommensteuerplanes und der Wiedereinsetzung der Gewerbesteuer in den alten Rang mußte auch dieses Merkmal wegfallen. Folgerichtig wurde an die Stelle des Betriebskapitals als Anhaltspunkt für die Bemessung der Betriebsanlage bei den Gewerben, deren Steuerfähigkeit sich nicht nach äußerlich erkennbaren Betriebsmerkmalen bemessen läßt, der Ertrag gesetzt, und dessen Anreihung an die anderen drei Merkmale vorgeschlagen. Dieser Antrag wurde aber nicht angenommen, und das Merkmal des Ertrags in den folgenden Artikel verwiesen.

Die Redaktion des Art. 6 ist in Folge dieses Vorgangs nicht eben eine recht glückliche geworden, wie dies bei Gesetzen, welche die Frucht des Kampfes widerstreitender Ansichten und langer Berathungen sind, sehr häufig kaum anders sein kann. Wenn man denselben für sich betrachtet, so drängt sich nothwendig der Eindruck auf, daß die in demselben angegebenen Merkmale für alle Gewerbe maaßgebend sein sollen, und der folgende Art. 7 tritt in einem gewissen Gegensatz zu ihm, während doch weder dieses noch jenes der Fall ist. Auch die Beschränkung des Art. 6 auf die „äußerlich erkennbaren" Merkmale kann weder diese Ungenauigkeit beseitigen, noch ist sie ganz richtig, denn die Menge des Verbrauchs und der Erzeugnisse ist keineswegs äußerlich erkennbar, wie die Gehilfenzahl und die Vorrichtungen, sondern so ziemlich dem Ertrage selbst gleichartig, nur allenfalls leichter zu schätzen.

Indessen ihren Zweck erreicht die nun einmal in das Gesetz aufgenommene Fassung doch. Die beiden Artikel 6 und 7 sind eben zusammen der grundsätzliche Ausdruck dessen, was der Tarif im Einzelnen für die verschiedenen Gewerbe in Ansehung der Betriebsanlage vorschreibt. Die volle Klarstellung des Verhältnisses aber, in welchem beide zu einander stehen, findet erst durch Art. 19 Abs. 2 und 29 Ziff. 5 und 6

statt, aus welchen hervorgeht, daß — wenigstens bei einem großen Theil der Gewerbe — die Besteuerung nach dem Ertrage nicht eine bloße Aushilfe an Stelle der Besteuerung nach Betriebsmerkmalen ist, da wo diese für einzelne Gewerbe nicht anwendbar erscheint, sondern daß sie die letztere ergänzt und verbessert, wo sie sich als ungenügend erweist.

Die im Art. 6 bezeichneten Merkmale sollen als Anhaltspunkte für die Bemessung der Betriebsanlage dienen. Der Ausschuß darf sich also weder über dieselben bei den Gewerben, für welche sie nach dem Tarif zur Anwendung zu kommen haben, hinwegsetzen, noch ist er unbedingt an dieselben gebunden. Wann und wie von dieser letzteren Ermächtigung Gebrauch gemacht werden darf, muß zunächst nach den sonstigen Vorschriften des Gesetzes beurtheilt werden, und diese sind in den Artikeln 19 und 20 enthalten. Es werden kaum Fälle vorkommen, für welche diese Bestimmungen über die Ausgleichung der Steueranlage nicht ausreichen. Sollte dies dennoch der Fall sein, so dürfte dem Steuerausschuß die Befugniß kaum abzusprechen sein, unter genügender Begründung, innerhalb mäßiger Grenzen und nur ausnahmsweise von der im Gesetz aufgestellten Regel abzuweichen, auch ohne daß die Voraussetzungen der Art. 19 oder 29 gegeben sind. In erster Reihe müssen indessen immerhin die als Anhaltspunkte vorgeschriebenen Merkmale maaßgebend sein.

Zu den Vor- und Einrichtungen u. s. w. zählen nach dem Tarif bei den betreffenden Gewerben auch die Milchkühe, Pferde, Fahrzeuge u. s. w.

Aus der Natur der Gewerbesteuer als Ertragssteuer folgt, wie auch im Gesetz betont ist, daß die Vor- und Einrichtungen in der maaßgebenden Zeit (vgl. den folgenden Absatz) nicht nur vorhanden, sondern auch in Benützung gewesen sein müssen. Die Verbindung der beiden Momente: „aufgestellt und im Gebrauch befindlich" ergiebt aber, daß dies letztere nicht einseitig betont und etwa ein Durchschnitt berechnet werden darf, wenn die Vorrichtungen ꝛc. nicht ununterbrochen in voller Zahl in Benützung waren; wenn also z. B. die Badewannen eines Badinhabers nicht sämmtlich fortwährend besetzt waren, wenn die Pferde eines Fuhrmannes nicht täglich eingespannt worden sind, wenn die Fahrzeuge eines Schiffers nicht mit voller Regelmäßigkeit in Benützung waren.

Dagegen dürfte nichts im Wege stehen, bei größeren Unterbrechungen des Betriebs, sei es in Folge von Verkehrsstockungen, Elementarereignissen, Geschäftskrisen u. dgl., sei es wegen der Natur des Gewerbes und namentlich bei beträchtlicherem Umfang der Außergebrauchsetzung eine Durchschnittsberechnung vorzunehmen, so daß z. B. wenn die Hälfte der Spindeln einer Spinnerei ein halbes Jahr stille stehen mußte, für das betreffende Jahr nur drei Viertheile der vorhandenen vollen Spindelzahl in Berechnung kommen. Selbstredend muß, wenn die fraglichen

Verhältnisse dem Ausschuß nicht ohnedies genügend bekannt sind, der Gewerbtreibende den Nachweis der Dauer und des Umfangs der Außerbetriebsetzung führen. Vorausgesetzt ist, daß in den ersteren der oben genannten Fälle nicht für das betreffende Jahr schon eine Nachlaßbewilligung (vgl. Bem. 5 zu Art. 19) stattgefunden hat. Ist dies der Fall, so muß die Durchschnittsberechnung so geschehen, als wäre keine Unterbrechung eingetreten.

Die zweijährige Durchschnittsperiode soll die zwei vorhergehenden abgeschlossenen Kalender- oder auch Geschäftsjahre umfassen, wobei — wie die Motive zum Gesetzesentwurf besagen — die Frage, ob diese oder jene in Betracht zu ziehen seien, offen bleiben und je nach den einzelnen Betriebsverhältnissen zu beurtheilen sein soll. Es würde zwar weder dem Wortlaute noch der Absicht des Gesetzes zuwider sein, die Kalenderjahre nicht gerade von Januar zu Januar, sondern von der Zeit der Selbstangabe zurück zu rechnen. Hiedurch würde die maaßgebende Zeit der Besteuerung und letztere selbst der Wirklichkeit näher gerückt. Allein wenn die Sache in das Belieben des Steuerpflichtigen gestellt wäre, so würden diese die für sie günstigste Berechnungsweise zum Nachtheil des Staats wählen, und es dürfte daher doch nothwendig erscheinen, eine Berechnungsweise strenge durchzuführen und von Januar bis Ende Dezember allgemein zu rechnen.

Und selbst bei allgemeiner Einführung der anderen Jahrestheilung, wenn die Selbstangaben nicht regelmäßig zur gleichen Zeit des Jahres eingefordert würden, könnten Benachtheiligungen oder Bevortheilungen von Gewerbetreibenden vorkommen, indem beim Hinausrücken der Selbstangaben eine Lücke zwischen der vorhergegangenen und der gegenwärtigen Durchschnittsperiode, oder bei Verfrühung der Selbstangabe ein zweimaliges Inansatzbringen eines Zeitabschnittes sich ergeben würde, welcher für den betreffenden Gewerbtreibenden vielleicht besonders günstig oder ungünstig war, so daß nach Umständen sich die Zahl der Betriebsmerkmale unberechtigter Weise etwas zu hoch oder zu niedrig berechnen könnte.

Die Selbstangabe der Gewerbetreibenden hat sich nach den Vollzugsvorschriften zum Gesetz nur auf die Art und Zahl der für jedes Jahr in Betracht kommenden Gehilfen, Vorrichtungen u. s. w. zu beschränken, während die Berechnung des Durchschnitts für die beiden Jahre dem Steuerausschusse zu überlassen ist. „Nur dann, wenn die Verwendung von Gehilfen und Arbeitern (wohl auch Vorrichtungen u. s. w.) nach der Natur des Gewerbes oder aus Veranlassung besonderer Umstände während des Jahres wechselt, hat die Durchschnittsberechnung für das treffende Kalenderjahr durch den Steuerpflichtigen selbst zu geschehen. Wenn z. B. ein Maurermeister in einem Jahre drei Monate 7,

ein Monat 4, acht Monate 38 Gehilfen beschäftigt hat, so berechnet sich der Durchschnitt auf

$$\begin{array}{rcr} 3\times 7 & = & 21 \\ 1\times 4 & = & 4 \\ 8\times 38 & = & 304 \\ \hline & & 329 \end{array}$$

$329 : 12 = 27\,{}^{5}/_{12}$ rund 27, welche Zahl der Ausschuß prüfen und mit der ebenso berechneten Gehilfenzahl des anderen Jahrs zusammenzählen wird, worauf er durch Theilung mit 2 den Durchschnitt findet.

Gehilfen und Arbeiter, welche nur einen Theil des Jahres im Gewerbe und zum andern Theil in der Landwirthschaft oder zu häuslichen Diensten verwendet werden (vgl. Art. 10 und 11), oder auch während des ganzen Jahrs bald im Gewerbe, bald anderswie Dienste leisten, können nur mit den Bruchtheilen in Ansatz kommen, welche ihrer gewerblichen Dienstleistung entsprechen, denn nur diese kann bei der Gewerbesteuer in Betracht kommen. Während der Zeit anderweiter Beschäftigung sind sie für die Gewerbesteuer nicht vorhanden.

Wenn aber ein Gewerbtreibender mehrere Gewerbe betreibt und Gehilfen verwendet, so kommt es zunächst darauf an, ob die Besteuerung nur nach dem Maaße eines Gewerbes (Art. 9 Abs. 1) stattfindet, oder ob jedes Gewerbe besonders besteuert wird (Art. 9 Abs. 2). Im ersteren Falle werden alle Gehilfen in der Weise in Berechnung gezogen, wie es der Tarif für das maaßgebende Gewerbe vorschreibt. Im zweiten Falle muß ausgeschieden werden, wie viele Gehilfen in jedem Gewerbe beschäftigt werden und für Bemessung der Betriebsanlage in Ansatz zu bringen sind. Wird überhaupt nur ein Gehilfe in mehreren besonders besteuerten Geschäften verwendet, so entscheidet, wenn im einen wie im anderen die Betriebsanlage nach der Gehilfenzahl berechnet wird, dasjenige Gewerbe, in welchem die Verwendung vorzugsweise stattfindet, und im Zweifelsfalle das höher besteuerte; wenn aber nur bei dem einen oder anderen Gewerbe die Gehilfenzahl maaßgebend ist, so wird der Gehilfe immer bei diesem in Betracht zu ziehen sein. Die Vorschrift des Tarifs, daß für den ersten Gehilfen nur die halbe Steuer anzusetzen ist, sorgt dafür, daß dabei keine übermäßige Belastung entstehen kann. Wenn also z. B., wie das auf dem Lande oft der Fall ist, Bäckerei und Gastwirthschaft vereinigt sind, so giebt die Hauptthätigkeit des Gehilfen oder im Zweifelsfalle das höher besteuerte Gewerbe den Ausschlag für die Betriebsanlage; bei der Vereinigung von Gastwirthschaft und Metzgerei kommt der Gehilfe, wenn er überhaupt in der Wirthschaft mitbeschäftigt ist, bei dieser in Ansatz; bei Bäckerei und Bierwirthschaft ist er für die Bäckerei in Betracht zu ziehen u. s. f.

Art. 7.

Für Gewerbe, bei welchen die in Art. 6 bezeichneten äußeren Merkmale nicht vorhanden sind oder zur Beurtheilung der Betriebsanlage nicht ausreichen, wird die Betriebsanlage nach einem jährlichen Ertragsanschlage [1]) des Gewerbes bemessen.

Die Berechnung erfolgt nach dem durchschnittlichen Geschäftsstande [2]) der beiden der Steueranlage unmittelbar vorangegangenen Jahre in der Weise, daß in der Regel von dem veranschlagten Erträgnisse des Gewerbes $^3/_4$ bis $1^1/_2$ vom Hundert als Betriebsanlage in Ansatz gebracht werden soll. Bei den im Steuertarife besonders bezeichneten Nummern kann die Betriebsanlage bis zu $2^1/_2$ vom Hundert des veranschlagten Erträgnisses erhöht werden.[3])

Innerhalb des gegebenen Spielraumes ist, soferne im Tarife nichts Anderes bestimmt ist, ein höherer oder geringerer Satz zu wählen, je nachdem auf die Höhe des veranschlagten Erträgnisses die Verwendung von Betriebskapital[4]) in dem Gewerbe oder der persönliche Arbeitsverdienst von vorwiegenderem Einflusse erscheint. Jedoch kommen unter letzterer Voraussetzung vorbehaltlich besonderer gegentheiliger Tarifbestimmungen bei einem Ertragsanschlage, welcher den Betrag von 2050 Mk. nicht übersteigt, als Betriebsanlage die der veranschlagten Höhe des Erträgnisses entsprechenden Sätze der Einkommensteuer unter Art. 5 Abtheilung II des Einkommensteuergesetzes zur Anwendung.

Bei Bemessung des Betriebskapitals dürfen diejenigen dem Betriebe eines Gewerbes gewidmeten Gegenstände, welche bereits der Grund- und Haussteuer unterliegen, nicht in Anschlag gebracht werden.

1 a) In seinem mündlichen Berichte vor der Kammer der Abgeordneten bezeichnete der Referent diesen Artikel, welcher die ganze Leidensgeschichte des Gesetzes enthalte, als das Schmerzenskind des Ausschusses. Es ist damit nicht zu viel gesagt, denn aus endlosen Berathungen, unter wiederholten Abänderungen der wesentlichsten Art und aus einem Widerstreite unversöhnlicher Ansichten ist er hervorgegangen. Es kann nicht verwundern, daß er die Spuren der Kämpfe an sich trägt, unter welchen er entstanden ist, daß er das Prinzip, welches er darstellt, noch keineswegs in voller Klarheit zum Ausdruck bringt, und daß er den erheblichsten Einwendungen von entgegengesetzten Seiten her ausgesetzt ist, aber

dennoch enthält er den wichtigsten Fortschritt gegenüber dem Gesetze von 1856.

Das Gewerbesteuergesetz hat mit diesem Artikel den Grundsatz der Besteuerung nach dem Maaße des reinen Ertrags in sich aufgenommen, zwar keineswegs als allgemeinen Maaßstab, vielmehr eigentlich nur als Aushilfsmittel und Nothbehelf, und auch da wo er Anwendung findet, nicht mit Folgerichtigkeit und vollständig, sondern mangelhaft und fehlerhaft. Aber dennoch ist etwas großes damit geschehen, denn wie er auch beschränkt und entstellt sein mag, so ist damit ein lebenskräftiger Keim gelegt, welcher nicht wieder erstickt werden kann, sondern trotz alles Widerstandes und aller Bedenken sich entfalten und zum herrschenden Gedanken werden muß.

Hatte man zwar schon beim Gesetz von 1856 im letzten Grunde die Absicht, den reinen Ertrag zum unausgesprochenen Maaßstab der Besteuerung zu machen, so war es doch nur ein schüchterner Versuch, sich dem nur gewünschten Ziele auf Umwegen blos zu nähern. Der Artikel 7 dagegen stellt das Prinzip klar auf und will es, wenn auch in beschränkter Weise, auf geradem Wege erreichen. Auch ist durch die Verhandlungen über denselben erst recht zum deutlichen Ausdruck und zum recht klaren Bewußtsein gekommen, daß die übrigen, die in äußerlich erkennbaren Merkmalen bestehenden Maaßstäbe nicht für sich die Größe der Steuer bedingen sollen, sondern nur insoferne sie einen thunlichst sicheren Schluß auf den Ertrag zulassen, und daß dieselben also nichts anderes sein sollen als Kennzeichen eines vermuthlichen Ertrags. Daß diese Hilfsmittel zur mittelbaren Messung des Ertrags unvollkommen sind, daran hat schon im J. 1856 wohl niemand gezweifelt, man hat es aber noch nicht gewagt, den Maaßstab des Ertrags unmittelbar selbst anzuwenden. Indem dies in dem neuen Gesetz theilweise geschehen ist, wurde die Richtung bezeichnet, in welcher bei künftigen Reformen weiter gegangen werden muß. Die mit der nicht durchgreifenden Einführung des neuen Maaßstabs geschaffene Ungleichheit zwischen verschiedenen Gewerben, bei welchen die Möglichkeit der Anwendung in ganz gleichem Maaße besteht, wird auf die Länge nicht aufrecht zu erhalten sein. Denn wenn die Fabriken, wie jetzt der Fall ist, nach der Zahl der Arbeiter, Vorrichtungen und Menge der Erzeugnisse besteuert werden und dadurch günstiger gestellt sind, als die größeren Handelsgeschäfte, welche nach dem Ertrage angelegt werden, so ist dies eine nicht zu rechtfertigende Vergünstigung, welche in sich selbst die Nöthigung zu ihrer Aufhebung trägt. Und wenn Zeiten kommen, in welchen sich diese Begünstigung in Nachtheil verwandelt, wenn die Fabriken in Folge ungünstiger Verhältnisse mit geringem Ertrag oder zeitweise gar ohne Ertrag arbeiten, werden sie selbst die wohlbegründete Forderung stellen, ebenfalls nach dem Er-

trage besteuert zu werden. Der Staat muß aber dann ebenso, wie er sich nicht weigern darf, dieser Forderung gerecht zu werden, verlangen, daß der gleiche Maaßstab auch unter günstigen Verhältnissen angewendet und ihre Steuer der Leistungsfähigkeit angepaßt, d. h. nach dem Ertrage bemessen werde. Ausführbar ist diese Maaßregel bei den einen ebenso gut, wie bei den anderen, und wenn das Vernünftige und Gerechte möglich ist, so trägt es auch die Nothwendigkeit in sich, allmählich wirklich zu werden.

Die Behauptung, daß der Gedanke der Einkommensteuer, wenn er einmal in ein Steuersystem eingedrungen ist, nicht mehr auszurotten sei, sondern nach immer vollständigerer Verwirklichung hindränge, hat ihre entschiedene Berechtigung. Nur darf man nicht glauben, daß es gerade die Form der Einkommensteuer sein müsse, auf welche bei der Reform hinzuarbeiten ist. Die Einkommensteuer ist die höhere Form der Besteuerung nicht an und für sich, das beweisen die verschiedenen mißlungenen Versuche mit derselben, sondern sie ist es deswegen, weil sie den Gedanken der gerechten Besteuerung am klarsten zum Ausdruck bringt und auf dem geradesten Wege zu verwirklichen sucht. Wenn also dieser Gedanke in der Form der Besteuerung nach dem Ertrage ebenfalls zur Geltung kommt, während die Durchführung der Einkommensteuer auf Voraussetzungen beruht, welche unsere Zeit noch lange nicht erfüllt; wenn also die erstere in mehr genügender Weise ausführbar ist, als die letztere, so wird der Grundgedanke der Einkommensteuer durch die Form der Ertragssteuer besser verwirklicht, als durch die Form der Einkommensteuer. Nicht auf den Weg, sondern auf das Ziel, nicht auf die Form, sondern auf den Inhalt muß es ankommen. Wenn man erst in der Verwirklichung des maaßgebenden Gedankens mittels der den Culturverhältnissen angemessenen, aber unvollkommenen Form, als welche die Ertragssteuer immerhin anzuerkennen ist, soweit gekommen ist, als es deren höchste Entwickelung gestattet — und soweit sind wir noch lange nicht —, dann erst ist es an der Zeit, bei höherer Culturentwickelung an die Verwirklichung auch der höheren Form zu gehen. Zunächst wird also bei einer nächsten Reform (oder Revision, der Name ist gleichgiltig) das jetzige Verhältniß umzukehren und der Grundsatz an die Spitze zu stellen sein, daß der reine Ertrag den Maaßstab der Besteuerung in erster Reihe und in allen Fällen abzugeben hat, in welchen er mit genügender Sicherheit zu ermitteln und vor allen dem Steuerpflichtigen selbst bekannt ist, also insbesondere bei allen größeren Gewerben, bei welchen eine geordnete Buchführung vorauszusetzen ist. Die Besteuerung nach dem Maaße der Betriebsmerkmale aber tritt dann in die zweite Reihe zurück als Nothbehelf für die Gewerbe, bei welchen jene Voraussetzung fehlt.

Der mit dem Art. 7 unseres Gesetzes eingeschlagene Weg dürfte also ganz der richtige sein, und die folgenden Artikel 19 und 20 öffnen die Thüre, um dem im ersteren zunächst noch in enge Grenzen der Verwirklichung gebannten Gedanken einen weiteren Spielraum zu geben. Doch davon ist bei den letzteren Artikeln zu sprechen. Dringend zu wünschen wäre, daß der gleiche Schritt, wie bei der Gewerbesteuer, auch bei den übrigen Ertragssteuern geschähe.

b) Der Einfluß der Steuerbemessung nach dem Ertrage beschränkt sich nach dem Gesetze auf die Betriebsanlage. Die Normalanlage muß also bei denjenigen Gewerben, welche dem Tarif gemäß nach Art. 7 zu besteuern sind, jedenfalls angesetzt werden. Dies widerstreitet eigentlich sowohl dem Begriff der Ertragsbesteuerung, als der Bedeutung der Normalanlage, welche nach ihrer Natur wie nach ausgesprochener Absicht den Zweck hat, das Gewerbe bei normal einfachsten Betriebsverhältnissen und einem diesen entsprechenden Ertrage in einfach angemessener Weise zu besteuern. Wenn aber ein Gewerbe nach dem Ertragsanschlage oder Reinertrag — das ist ja anerkannter Maaßen gleichbedeutend — mit demjenigen Prozent desselben besteuert wird, welches man dafür als angemessen erachtet, so ist es schon damit vollständig besteuert, sowohl für den einfachsten Normalbetrieb, als auch für das, was darüber hinaus geht. Wird aber neben dieser Steuer die Normalanlage auch noch gefordert, so liegt darin eine theilweise Doppelbesteuerung, denn der den Normalertrag enthaltende Theil des Gesammtertrags wird bei der Betriebsanlage zum zweiten Mal zur Berechnung gezogen. Der während der Verhandlungen beantragte Abzug — richtiger die Weglassung — der Normalanlage hätte also seine volle Berechtigung. Die Normalanlage des neuen Gesetzes hat keineswegs einen anderen Charakter, als die von 1856, wie von einer Seite behauptet worden ist, sie ist nicht eine Patentabgabe geworden, sondern die Steuer für den normalen Betrieb und Ertrag geblieben. Das zeigt schon der ganze Tarif. Auch ist nirgends die Absicht, in dieser Richtung den Standpunkt des alten Gesetzes zu verlassen, auch nur angedeutet, geschweige ausgesprochen.

Wenn aber vollends ein Gewerbe ohne Ertrag oder gar mit Verlust gearbeitet hat, dann kann zwar eine Betriebsanlage nicht berechnet werden, denn mit dem Multiplikanten Null läßt sich nie ein Produkt errechnen, aber die Normalanlage muß dennoch getragen werden. Eine offenbare Härte wird darin nicht zu verkennen sein, denn wo kein Ertrag ist, besteht auch keine Leistungsfähigkeit, kann also grundsätzlich keine Steuer gefordert werden.

Einigermaaßen ausgeglichen ist zwar diese Härte durch den Art. 19, nach welchem unter Umständen auch die Normalanlage bis zur Hälfte er-

mäßigt werden darf, aber dies ist doch nur eine Milderung und keine Beseitigung der Härte.

Das Gesetz geht hier eben einen Mittelweg zwischen zwei widerstreitenden Ansichten, welche im Ausschusse und im Landtag geltend gemacht worden sind. Der oben angedeuteten Ansicht gegenüber wurde nämlich hervorgehoben, daß die Besteuerung nach dem Ertrage eine Ungleichheit gegenüber denjenigen Gewerben enthalte, welche nach Betriebsmerkmalen besteuert werden, also auch bei völliger Ertragslosigkeit doch nicht blos die Normal-, sondern unter Umständen eine vielleicht ganz erhebliche Betriebsanlage tragen müßten. Bei der ersten Lesung im Ausschusse drang in der That diese Ansicht insoweit durch, daß beschlossen wurde, im Falle der Anwendung dieses Artikels mindestens eine nach dem Maaße des Betriebskapitals bemessene Betriebsanlage mit $^1/_2$ vom Tausend zu fordern, wodurch also wirklich ein fremdes Element in das Gesetz gebracht und die Besteuerung nach dem Ertrage wieder großentheils zu nichte gemacht worden wäre. Mit vollem Rechte wurde aber dieser Beschluß später zurückgenommen. Es ist eine falsche Gleichheit und eine verkehrte Gerechtigkeit, im gleichen Falle dem einen mit Bewußtsein Unrecht zu thun, weil man nicht im Stande ist, dem anderen sein Recht angedeihen zu lassen. Eine unvollkommene und eine theilweise Gerechtigkeit ist immer besser, als eine grundsätzliche und allgemeine Ungerechtigkeit. Der richtige Weg, die erstere zu verbessern, ist vielmehr die thunlichste Anwendung gerechter Grundsätze auf möglichst viele; gelingt es dann nicht bei allen, so ist dies zu bedauern, aber nicht zu ändern, und entschuldigt sich mit der Unvollkommenheit aller menschlichen Einrichtung; auch die Rechtspflege macht bekanntlich hierin keine Ausnahme. Uebrigens gewährt der Art. 19 auch nach dieser Seite hin für die nach Betriebsmerkmalen besteuerten Gewerbe eine, wenn auch nur theilweise, aber doch nicht zu verachtende noch zu übersehende Abhilfe.

Entgegengesetzt wurde von der nämlichen Opposition geltend gemacht, wenn man einmal die Besteuerung nach dem Ertrag in das Gesetz einführen wolle, so müsse dieser Maaßstab für alle Gewerbe und nicht blos für einen Theil angewendet werden; unter der Voraussetzung allgemeiner Durchführung des Ertrags-Princips erklärte man sich mit demselben einverstanden, aber bei der beabsichtigten Weise werde nur ein neues, der Besteuerung nach Betriebsmerkmalen fremdes Prinzip in das Gesetz gebracht, das nur verwirren und die Steuerausschüsse veranlassen werde, den Standpunkt des Gesetzes zu verlassen und mit Willkür den Ertrag an Stelle der Betriebsmerkmale ins Auge zu fassen. Es ist bei dieser Stellungnahme gegen das Gesetz übersehen, daß es sich gar nicht um zweierlei Grundsätze handelt, sondern daß nur der eine Grundsatz der Besteuerung nach dem Maaße des Ertrags in zwei Formen ange-

wendet werden soll, je nachdem die Verhältnisse es erfordern, und daß die Besteuerung nach Betriebsmerkmalen nur die unvollkommene Verwirklichung des nämlichen Prinzips ist.

c) Ueber die Wahl und Bedeutung des Ausdruckes „Ertragsanschlag" ist oben in der Einleitung bereits das Hauptsächliche mitgetheilt. Man fürchtete, durch Benützung des Wortes „Reinertrag" an dieser Stelle ein lästiges sofortiges Eindringen des Steuerausschusses in die Geschäftsbücher und überhaupt in die Geschäftsverhältnisse der Gewerbetreibenden hervorzurufen. Statt dessen wollte man sich mit der Einschätzung durch den Steuerausschuß auf Grund der Selbstangabe des Steuerpflichtigen begnügen, doch stellte sich im Laufe der Verhandlungen schließlich die unabweisbare Nothwendigkeit heraus, sachlich keinen anderen Ertrag als den reinen darunter verstanden wissen zu wollen. Auch konnte man im Interesse der Gerechtigkeit nicht umhin, dem Berufungsausschusse doch zu gewähren, was der ersten Instanz untersagt blieb, nämlich das Recht, die Vorlage der Geschäftsbücher zu verlangen. Eine solche Einschätzung lag dem Steuerausschuß schon nach dem früheren Gesetze ob. Jetzt ist nur klarer ausgesprochen, um was es sich handelt, und der Ertrag ist ein besserer Anhalt, als der unbestimmte Ausdruck „Betriebsverhältnisse". Es scheint diese Scheu vor einer erweiterten Befugniß des Steuerausschusses ein Rest der alten Aengstlichkeit zu sein, mit der man früher jeder kräftigen Maaßregel aus dem Wege ging, und meinte, den Steuerpflichtigen nur möglichst gegen die Werkzeuge des Staats wie gegen eine feindliche Gewalt schützen zu müssen. Eine spätere Revision wird diese falsche Anschauung vollends überwinden. Wer die Wahrheit gesagt hat, braucht den Einblick in seine wirthschaftlichen Verhältnisse nicht zu scheuen, wer aber mit Unwahrheit umgeht, verdient keine Schonung. Wenn sich der Steuerpflichtige scheut, seine Bücher u. s. w. dem Steuerausschuß zu öffnen, weil er diesem nicht die genügende Verschwiegenheit zutraut, so könnte ihm gestattet werden, dem Finanzbeamten im tiefsten Vertrauen die Einsichtnahme zu erlauben. Dadurch wäre doch wohl genügende Rücksicht genommen.

Bei Gewerben, welche öffentlich Rechnung ablegen, wie Aktienunternehmungen, kann kein Zweifel bestehen, daß deren Abschlüsse und Geschäftsberichte als Grundlage der Steuerbemessung zu benützen sind. Zu beachten ist dabei, daß nicht blos die Dividenden, sondern namentlich auch die dem Reservefonds zugewiesenen Beträge den Ertrag bilden. Im Uebrigen gilt für diese Unternehmungen das Gleiche wie für alle anderen Gewerbe.

d) Nicht in der Regel, aber doch auch nicht selten wird sich der Steuer-Ausschuß vor die Aufgabe gestellt sehen, Klarheit darüber zu haben und zu entscheiden, was unter reinem Ertrage zu verstehen sei.

Diese Frage fällt so ziemlich mit der Frage zusammen, was zur Ermittelung des reinen Ertrags an der vollen rohen Einnahme abgezogen werden darf. Nach der Natur der Sache und in Uebereinstimmung mit den Erklärungen im Ausschusse der Abgeordnetenkammer und in dieser selbst sind dies folgende Geschäftsausgaben:

Schuldzinsen, soferne sie mit dem Gewerbe in unmittelbarem Zusammenhange stehen. Daß Dividenden der Aktiengesellschaften nicht in Abzug kommen dürfen, ist selbstverständlich, denn sie sind eben steuerbarer Reinertrag und zwar der weitaus bedeutendste Theil desselben. Aber Zinsen für Anlehen behufs der Anlage und Erweiterung eines Geschäfts, behufs Vermehrung des Betriebsvermögens u. s. w., es mögen Prioritäts- oder andere Anlehen von Aktienunternehmungen oder Anlehen einzelner Unternehmer sein, müssen in Abzug gebracht werden dürfen. Sie schmälern zweifellos den Ertrag des Unternehmers oder Aktionärs, und es stände deren Ausschließung in Widerspruch mit der mehrfach wiederholten Erklärung der Regierungsvertreter und anderer Redner, gegen welche von keiner Seite ein Widerspruch erhoben wurde, daß der Reinertrag gemeint sei, wenn vom Ertragsanschlage gesprochen werde. Ebenso unbezweifelt sind die Zinsen von eigentlichen Geschäftsschulden aus dem laufenden Geschäftsbetrieb für Waarencredit, Contocurrent, Depositen, Pfandbriefe u. a. zu berücksichtigen.

Die wichtigste Abzugspost bilden die Betriebsausgaben. Dahin gehören die Gehalte und Löhne der Gehilfen und Arbeiter aller Art, die Kosten für Instandhaltung und Erneuerung (nicht Vermehrung, Vergrößerung oder Verbesserung) der unbeweglichen und beweglichen Einrichtungen, Vorrichtungen, Geräthe, Werkzeuge, der Waarenvorräthe, der Rohstoffe, der Thiere und Futtervorräthe und Geldbestände, kurz des ganzen Betriebsvermögens. Dahin ist auch zu rechnen der Miethzins für erpachtete Grundstücke und Gebäude für den Gewerbebetrieb. Der Miethswerth der eigenen Gebäude und Grundstücke sollte streng genommen nicht zu den Betriebskosten gerechnet werden, allein dabei ist vorausgesetzt, daß der Ertrag dieser Vermögenstheile der Gewerbesteuer unterliegt. Da aber in Bayern auch für die gewerblichen Grundstücke und Gebäude die Grund- und Häusersteuer gefordert wird, so wäre es ungerecht und eine doppelte Besteuerung, wenn dieselben bei Berechnung des Gewerbeertrags nicht außer Ansatz gelassen würden. Es wurde daher in der Kammer der Abgeordneten ohne Widerspruch anerkannt, daß für die eigenen Grundstücke und Gebäude der Ertrag, nach welchen sie mit Grund- und Häusersteuer belegt sind, an der rohen Einnahme als Betriebsaufwand soll abgerechnet werden dürfen. Dieser Ertrag besteht in der Verhältnißzahl und zwar bei der Grundsteuer nach Gulden-, bei der Häusersteuer nach Markwährung.

Ueber die Frage, ob Abschreibungen für Abnützung des Betriebsvermögens an der Einnahme abgerechnet werden dürfen, findet sich in den Verhandlungen über das Gesetz keine bestimmte Antwort. Von Seite der Regierung wurde die Entscheidung in der Hauptsache den Steuerausschüssen vorbehalten, da es sich um eine Thatfrage handle, und der halbamtliche Ausleger [1]) will für regelmäßige Abschreibungen, die sich im Rahmen des Geschäfts alljährlich ergeben, Berücksichtigung eintreten lassen, „die aber von keinem großen Belang sein wird". Außerordentlichen Kapitalverlusten soll aber ein Einfluß auf den Ertragsanschlag nicht unmittelbar eingeräumt werden.

Auch die Vollzugsvorschriften gestatten die Einrechnung der „in den thatsächlichen Verhältnissen begründeten Abschreibungsposten für Abnützung der Betriebsobjekte" unter die Betriebskosten. In welchem Maaße oder Prozente dieselben aber angesetzt werden dürfen, ist nicht gesagt, kann auch unmöglich bestimmt werden.

Schon aus letzterem Grunde ist ein solches Zugeständniß bedenklich und gefährlich, denn es öffnet der Willkür der Betheiligten die Thüre. Und wenn auch ein gewisses Maaß herkömmlich sein mag; berechnet kann es doch nie werden, sondern bleibt immer willkürlich.

Um den richtigen Weg zu finden, muß man sich die Natur der Steuer und die Natur des fraglichen Abzugs vergegenwärtigen. Die Steuer soll nach dem Ertrage und zwar nach dem wirklichen oder wenigstens nach einem geschätzten, der aber auch den wirklichen darstellen soll, bemessen werden, was also den Ertrag vermindert, muß auch die Steuer vermindern. Die gewöhnliche Abnützung des Betriebsvermögens wird aber von einem guten Wirthschafter völlig ausgeglichen durch die Instandhaltung, sonst würde er sein Vermögen herunterkommen lassen, verschlechtern. Wenn also die Kosten der Instandhaltung nach ihrem wirklichen Betrage an der Einnahme abgerechnet werden dürfen, so können Abnützungsprozente nicht auch noch in Anrechnung kommen. Dies gilt auch in Ansehung des in der Kammer der Abgeordneten angeführten Beispiels von der Banknotenerneuerung bei den Zettelbanken. Kommen dafür Kosten vor, so bilden sie eben eine Betriebsausgabe des betreffenden Jahrs, kommen aber keine vor, so darf ein Ertragsabzug für die Verschlechterung durch Benützung nicht stattfinden. [2])

Tritt aber ein außerordentlicher Vermögensverlust durch einen großen Schaden ein z. B. durch Feuer oder Wasser oder Sturm, welcher nicht

---

1) Seisser, das Gewerbsteuergesetz S. 16.

2) Hinsichtlich der weiteren Begründung dieser von der gewöhnlichen Anschauung abweichenden Ansicht vgl. m. „Die Abgaben, Auflagen und die Steuer" S. 381.

aus dem laufenden Ertrage bestritten werden kann und wird, dann liegt eben auch keine Ertrags-, sondern eine Vermögensminderung vor, welche erst mittelbar den künftigen Ertrag und mit diesem die Steuer vermindern wird.

Die nämlichen Grundsätze werden auch auf Geschäftsverluste anzuwenden sein. Demnach müssen Abschreibungen für uneinbringlich gewordene Ausstände der Wirklichkeit entsprechend am Ertrage abgezogen werden dürfen, nicht aber für blos unsichere Forderungen, deren Verlust noch nicht wirklich ist, auch nicht für Verluste in Folge verfehlter Spekulationen oder sonstiger ungünstiger Verhältnisse, sofern es sich hier auch nicht um Ertrags-, sondern um Vermögensminderungen handelt. Versicherungsbeiträge werden als ertragsmindernd unbedenklich in Abzug zu bringen sein.

Ausgeschlossen vom Abzuge sind: der persönliche Arbeitsverdienst des Unternehmers, Ausgaben für Vermehrung oder Verbesserung des Betriebsvermögens, Steuer (auch nicht die Grund- und Häusersteuer, soferne der katastermäßige Ertrag schon am Gewerbsertrage abgezogen ist), Tantiemen der Betriebsbeamten, soferne dieselben einen Ertragsantheil und nicht einen Besoldungstheil darstellen.

Im Allgemeinen darf der gewöhnliche kaufmännische Abschluß keineswegs maaßgebend für die Ertragsberechnung sein, denn der Kaufmann berechnet nicht seinen Ertrag, sondern seinen Gewinn durch Abgleichung des Vermögensstandes und pflegt dabei allerlei zu berücksichtigen, was in eine Ertragsberechnung nicht gehört. Insbesondere sind dabei zu erwähnen, die angeblichen Gewinne und Verluste in Folge von Werthsveränderungen am Betriebsvermögen, das Steigen oder Fallen der Werthpapiere im Curs; von Abnützungsprozenten war oben schon die Rede. Ein vorsichtiger Geschäftsmann wird seinen Gewinn gern zu klein, ein unvorsichtiger oder gar schwindelhafter wird ihn leicht zu groß berechnen. Letzteres kommt insbesondere bei Aktienunternehmungen vor, wenn man in ungebührlicher Weise auf Berechnung hoher Dividenden bedacht ist. Jedenfalls erfordern die kaufmännischen Gewinnberechnungen eine sorgfältige Prüfung.

Kurz zusammengefaßt ist also der steuerbare Ertrag derjenige Theil der rohen Einnahme, welchen ein guter Wirthschafter für sich und seine Familie verbrauchen darf, ohne in seinem Vermögen zurückzukommen. Er besteht also nicht blos in dem was erübrigt, sondern auch in dem was wirklich verbraucht wird, es bestehe in Geld aus dem Erlöse verkaufter Erzeugnisse oder in dem Werthe der letzteren selbst, wenn sie nicht verkauft, sondern selbst verbraucht worden sind.

2) Nach den wiederholt abgegebenen Erklärungen über den Maaßstab der Steuer und nach der Absicht des Art. 7 insbesondere, kann

unter „Geschäftsstand" nicht unmittelbar dieser selbst, sondern eben der aus demselben sich ergebende Ertrag gemeint sein. Dies folgt auch aus den unmittelbar nachfolgenden Worten.

3) Auf den ersten Blick könnte es scheinen, als ob mit dem Spielraume von $^3/_4$ bis $2^1/_2$ Prozenten eine Progression der Steuer gemeint sei. Der folgende Absatz III zeigt aber, daß dem nicht so ist, sondern daß damit nur dem durch das ganze Gesetz und gewissermaaßen das ganze Steuersystem gehenden Gedanken der stärkeren Belastung des „fundirten" d. h. des unter Verwendung von Betriebsvermögen erworbenen Ertrags oder Einkommens Ausdruck gegeben werden soll.

Anfänglich fehlte der dritte Absatz, und es wurden daher bei den Verhandlungen Zweifel laut, was denn eigentlich dieser Spielraum bedeuten solle. Allmählich klärten sich die Absichten und es wurde der dritte Absatz beigefügt, nach welchem also zu betonen ist, daß die Höhe des Prozents nicht von der Höhe des Ertrags, sondern von dessen Art abhängen soll, je nachdem er mehr der persönlichen Arbeit oder mehr der Verwendung von Vermögen zuzuschreiben ist. Die Höhe des Prozents soll dabei auch nicht mit der steigenden Größe des Betriebsvermögens steigen, sondern nach dem Verhältniß zwischen Vermögensverwendung und Arbeitsverwendung. Es kann also unter Umständen bei großem Ertrag wie Vermögen ein geringeres, bei kleinerem ein höheres Prozent anzuwenden sein.

Auch gegen den Spielraum von $^3/_4$ bis $1^1/_2$ bezw. $2^1/_2$ Prozent hat es nicht an Einwendungen gefehlt, und besonders wurde die zuerst verfolgte Absicht lebhaft bekämpft, den Höchstsatz allgemein auf $2^1/_2$ Prozent zu stellen. Es wurde namentlich hervorgehoben, daß kein Vermögen für sich einen Ertrag gewähre, sondern daß dieser immer von der Arbeit abhänge, und daß gerade bei den größten Erwerbsvermögen die größte Arbeit, die höchste Art derselben, die meiste geistige Kraft erfordert wird.

Auch die Aufstellung eines Mindestprozents wurde bestritten, und geltend gemacht, daß bei Gewerben, die fast oder ganz ohne Vermögen betrieben werden, der Steuerfuß von 1 Prozent (das war der anfängliche Vorschlag) besonders bei kleinen Erträgnissen gegenüber den Sätzen der Einkommensteuer zu hoch sei.

Gleichwohl ließen sich Ausschuß und Kammer nicht irre darin machen, daß derjenige, welcher ein Gewerbe mit Vermögen betreibt, in besserer Lage und steuerfähiger sei, als derjenige, welcher den gleich hohen Ertrag lediglich als Frucht seiner persönlichen Thätigkeit erwirbt. Um aber den beiden Einwürfen gerecht zu werden, soweit sie begründet sind, wurde mit dem Höchstsatze bei $2^1/_2$ Prozent stehen geblieben und dadurch der persönlichen Thätigkeit immer noch Rücksicht geschenkt, weil die übrigen Ertragssteuern vom fundirten Ertrage und namentlich die Zinsrenten-

steuer (bis $3^1/_2$ Prozent) noch höher sind. Der Mindestsatz aber wurde auf $^3/_4$ Prozent ermäßigt, und auch dieser erst von den über 2050 Mark (im Anschlusse an die Stufen der Einkommensteuer) hinausgehenden Erträgnissen gefordert, während die unter diesem Satze stehenden Erträgnisse nach den Vorschriften des Einkommensteuer-Gesetzes behandelt werden sollen, also ohne Rücksichtnahme auf Erwerbsvermögen.

Die hier in Betracht kommenden Sätze der Abth. II des Einkommensteuergesetzes sind folgende:

Klasse 1		bis zu	350 M.	Einkommen —	M. 90 Pf.	Steuer.
„ 2	über 350	„ „	500 M.	„	1 M. 80 Pf.	„
„ 3	„ 500	„ „	650 M.	„	2 M. 70 Pf.	„
„ 4	„ 650	„ „	850 M.	„	3 M. 60 Pf.	„
„ 5	„ 850	„ „	1000 M.	„	4 M. 50 Pf.	„
„ 6	„ 1000	„ „	1200 M.	„	5 M. 40 Pf.	„
„ 7	„ 1200	„ „	1400 M.	„	6 M. 30 Pf.	„
„ 8	„ 1400	„ „	1700 M.	„	9 M. — Pf.	„
„ 9	„ 1700	„ „	2050 M.	„	12 M. 60 Pf.	„

Wenn man auch annehmen mag, daß bei solchen kleinen Erträgnissen kein belangreiches Betriebsvermögen in Verwendung sein wird, so entsteht doch ein Mißverhältniß, wenn es sich um die Besteuerung, besonders von nur wenig über 2050 M. hinausgehenden Erträgnissen handelt, gegenüber solchen, die bei gleichem Vermögen unter 2050 M. stehen. Es fehlt hier an einem Leitfaden, nach welchem der Ausschuß bei der Wahl eines Prozentsatzes gehen könnte.

Sowie der Ertrag über 2050 Mark hinausgeht, muß das Prozent von $^3/_4$ angewendet werden, auch wenn das verwendete Vermögen nicht größer oder selbst kleiner ist, als in einem anderen Falle, wo der Ertrag nur 2050 Mark oder weniger beträgt und dabei nach dem Einkommensteuergesetz nur mit $^2/_3$ Prozent oder noch geringer besteuert wird. Es ist also, trotz der Absicht keine Progression nach der Höhe des Ertrages eintreten zu lassen, eine solche doch unvermeidlich, und dem Steuerausschuß muß anheimgegeben werden, sich durch diese Schwierigkeit bestmöglich hindurch zu winden. In der Praxis wird sich die Sache wohl nicht so schlimm ausnehmen, als bei der prinzipiellen Betrachtung, und wenn auch kleine Unebenheiten vorkommen, so pflegen die in Vergleich kommenden Fälle nicht so nahe beisammen zu liegen, daß die Ungleichheiten auffallen.

Hinsichtlich der Frage, welches Jahr in Betracht zu kommen habe, das Kalender- oder Geschäftsjahr, ist auf das zu Art. 6 desfalls bemerkte Bezug zu nehmen.

4) Was als „Betriebskapital" (Betriebsvermögen, Erwerbsvermögen) zu erachten sei, dafür giebt der ursprüngliche Regierungsentwurf des

Gesetzes den besten Aufschluß. Dieser enthält folgende Aufzählung, welche aber durch das Wort „insbesondere" als nicht nothwendiger Weise erschöpfend bezeichnet ist:

„1) Die Wasserkräfte und sonstigen Bewegungskräfte, welche für ein Gewerbe benützt werden;

2) die zur Führung eines Gewerbes vorhandenen[3]) Einrichtungen, Geräthschaften, Maschinen, Werkzeuge und Geschirre aller Art;

3) die zum Gewerbebetrieb verwendeten Thiere und die Futtervorräthe für dieselben;

4) die zum Gewerbebetrieb gehörigen Roh- und Hülfsstoffe aller Art einschließlich der in Verarbeitung begriffenen Stoffe;

5) die zum Verkauf bestimmten Waarenvorräthe;

6) die zum Geschäftsbetrieb dienenden Vorräthe an baarem Geld, Gold und Silber in Barren, Papiergeld, Banknoten, Wechseln, verzinslichen und unverzinslichen Werthpapieren, ferner die von dem Gewerbe herrührenden Aktivausstände einschließlich der im Contocorrent laufenden Guthaben."

„Dem Betriebskapital ist zuzurechnen der Geldanschlag der einzelnen Gewerbtreibenden zustehenden besonderen Gewerbsberechtigungen sowie der etwaige Mehrwerth besonderer durch örtliche oder sonstige Verhältnisse bedingter Vorzüge eines Gewerbes[4]), welcher bei einer Veräußerung oder Uebertragung desselben erzielt oder angerechnet zu werden pflegt."

„Bei Assekuranzunternehmungen — es mögen dieselben ihre Hauptniederlassung im Lande haben, oder für Rechnung außerbayerischer Unternehmungen durch Agenten betrieben werden, ist an Stelle des Betriebskapitals der Bruttoertrag an Prämien, welcher für Versicherungen im Lande jährlich bezogen wird, zum Anhaltspunkt für die Betriebsanlage zu nehmen."

Ueber die Anwendbarkeit dieser letzteren Bestimmung des Entwurfs wird bei Besprechung der Tarifsstelle „Versicherungsanstalten" das Weitere zu erörtern sein. Hier sei nur bemerkt, daß die jährlichen Versicherungsbeiträge ebensowenig ein Betriebskapital sind, als die Zinsen und Tilgungen der Grundbesitzer bei den Bodenkreditbanken, und daß die Bemessung des Steuerprozents nach diesem Maaßstabe eine progressive Besteuerung nach der Höhe eines Betriebmerkmals sein würde, welches nicht einmal einen sicheren Schluß auf die Höhe des Ertrags zuläßt. Hin-

3) Bei der Ertragsbesteuerung werden doch wohl nur die irgendwie in Benützung befindlichen Gegenstände in Betracht kommen, nicht aber auch die während einer ganzen Steuerperiode gar nicht benützten.

4) z. B. die Berechtigung der Apotheker, die Lage eines Ladens in einer Straße mit lebhaftem Verkehr u. a.

sichtlich der anzuwendenden Größe des Prozents innerhalb des den Steuerausschüssen geöffneten Spielraums war der Vorschlag gemacht worden, auszusprechen, daß bei Anwendung desselben als Regel von der Mitte (also etwas über 1 bezw. $1^1/_2$ Prozent) ausgegangen werden solle. Es fand dieser Gedanke aber keinen Anklang und wurde fallen gelassen, „weil den Steuerausschüssen innerhalb der Spielräume freie Hand gelassen werden solle.“

Als zwingend dürfte dieser Grund wohl kaum anzuerkennen sein, denn es wird nicht nur den Steuerausschüssen erwünscht, sondern auch zweckmäßig sein, denselben einen Anhalt dafür zu geben, wie sie den Spielraum benützen sollen. Die Vorschrift nach größerer oder kleinerer Betheiligung des Erwerbsvermögens am Ertrag $^3/_4$ bis $1^1/_2$ bezw. $2^1/_2$ Steuerprozent anzuwenden, ist in der That sehr unbestimmt. Es wäre doch wohl möglich ein mittleres, als normal hingestelltes Verhältniß zu bestimmen, etwa die Gleichheit der den beiden Faktoren Vermögen und Arbeit zuzuschreibenden Antheile am Ertrag, oder das Verhältniß von einem Drittel zu zwei Dritteln. Der Umstand, daß der höchste Steuersatz für den rein persönlichen Ertrag bei der Einkommensteuer nicht ganz 1 Prozent, für den arbeitslosen Kapitalzins aber fast $3^1/_2$ Prozent ist, enthält eine außerordentlich starke Begünstigung des rein persönlichen Ertrags, aber der Gleichmäßigkeit wegen wird dieselbe auch beim Vollzuge des Gewerbesteuergesetzes festgehalten werden müssen, und eines der eben bezeichneten Verhältnisse würde wohl als Mitte zwischen vermögensloser Arbeit und arbeitslosem Einkommen anzusehen sein. Das Verhältniß von einem und zwei Dritteln wäre vielleicht das richtigere, weil schon ein verhältnißmäßig ziemlich erhebliches Vermögen dazu gehört, wenn dessen Ertragsantheil die Hälfte des persönlichen Arbeitsverdienstes betragen soll.

Zur Veranschaulichung wird sich die Sache zahlenmäßig etwa in folgender Weise darstellen:

Vorausgesetzt ist, daß die Steuer für den persönlichen Arbeitsertrag sich etwa auf die Hälfte der Steuer für den Antheil des Vermögens am Gesammtertrag belaufen soll. Der Unterschied zwischen der s. g. Einkommensteuer und der Kapitalrentensteuer ist zwar noch viel größer, aber dieser kann hier als Proportion nicht angewendet werden, weil sonst selbst beim höchsten Steuerprozent von $2^1/_2$ bei weit überwiegender Bedeutung des Vermögens über den Arbeitsverdienst für diesen noch weniger als gar keine, eine negative Steuer übrig bleiben würde, während doch kein Grund besteht, den persönlichen Erwerb im Gewerbe geringer zu besteuern, als beim übrigen Berufseinkommen.

Man wird also annehmen dürfen, daß bei weit überwiegendem Arbeitsverdienst, wobei Verwendung von Vermögen wenig in Betracht

kommt, der Satz von $^3/_4$ Prozent anzuwenden ist. Im umgekehrten Fall, wenn die Verwendung vom Vermögen eine überwiegende Rolle spielt, wird aber doch der Arbeit (in Gestalt der Geschäftserfahrung, Thatkraft, Geschicklichkeit u. s. w.) ein nicht unbeträchtlicher Theil am Gesammtertrag zuzurechnen sein. Denn das Vermögen für sich kann nichts erwerben, und vollends ein Gewerbe ohne persönliche Thätigkeit ist ein Widerspruch in sich selbst. Vielmehr pflegt ein großes Erwerbsvermögen eine große Thätigkeit zu beanspruchen, deren Ertrag doch auch nicht geringer besteuert werden kann, als bei der vermögenslosen Gewerbsarbeit, nämlich mit $^3/_4$ Prozent. Nimmt man nun an, daß auf das Vermögen etwa $^9/_{10}$ (was sicher selten zutreffen wird) und auf die Arbeit $^1/_{10}$ des Ertrags treffen, so wird der erstere Theil mit etwa $2,_7$ Prozent, der letztere mit $^3/_4$ Prozent besteuert, wenn eine Gesammtsteuer von $2^1/_2$ Prozent herauskommen soll. Soll dieselbe nur $1^1/_2$ Prozent betragen, so entfällt auf das Vermögen eine Steuer von nicht ganz $1,_6$ Prozent. Stellt man den mittleren Satz der Gesammtsteuer auf 1 Prozent, so ergiebt sich ohngefähr das gleiche Verhältniß bei einer Proportion des persönlichen Verdienstes zu zwei Dritteln gegen ein Drittel des Vermögensertrags. (Wenn z. B. von 100000 Gesammtertrag zwei Drittel Arbeitserwerb sind, wovon die Steuer zu $^3/_4$ Prozent etwa 500 beträgt, so bleibt für das dritte Drittel des Vermögensertrags die fast gleiche Steuersumme, welche hier $1^1/_2$ Prozent darstellt, um eine Gesammtsteuer von 1 Prozent zu gewinnen.)

Es wird daher für den Steuerausschuß immerhin einigen Anhalt bieten und einem willkürlichen Zugreifen oder unsicheren Herumtasten vorbeugen, wenn er diese Mitte festhält und einen Steuerfuß von 1 bis $^3/_4$ Prozent in denjenigen Fällen anwendet, in welchen auf den Arbeitsverdienst zwei Drittel oder mehr vom Gesammtertrag fallen, dagegen den Steuerfuß von 1 bis $1^1/_2$ bezw. $2^1/_2$ Prozent da eintreten läßt, wo auf den Vermögensertrag mehr als ein Drittel trifft.

Die Schätzung wird kaum anders, als in der Art zu bewerkstelligen sein, daß zuerst der Gesammtertrag und dann das Betriebsvermögen selbst festgestellt wird. Von dem letzteren berechnet man den landesüblichen Zins oder, wenn es möglich ist, die Rente, welches dasselbe im Falle der Verpachtung etwa abwerfen würde (um auch besonderen Verhältnissen, wie günstige Geschäftslage, besonderen Berechtigungen u. s. w. Berücksichtigung zu Theil werden zu lassen), zieht diesen Zins oder diese Rente vom Gesammtertrage ab, und findet in dem Rest den Ertrag der persönlichen Arbeit. Wenn Schuldzinsen beim Gesammtertrag an der rohen Einnahme in Abzug gebracht waren, so müssen sie auch an dem geschätzten Vermögensertrag in Abzug kommen, oder — was die gleiche Wirkung hat — es müssen die Schuldkapitale gleich am Betriebsvermögen gekürzt

werden, denn nur die Rente des reinen Vermögens kann bei der Steuerfähigkeit in Betracht kommen.

Es ist nicht in Abrede zu stellen, daß unter ungünstigen Geschäftsverhältnissen, welche den normalen Gesammtertrag schmälern, bei dieser Berechnung die Vermögensrente nicht, sondern nur der niedriger besteuerte Arbeitsverdienst vermindert und das Steuerprozent über das eigentlich beabsichtigte und normale Maaß um ein weniges erhöht wird. Allein von Erheblichkeit ist diese Ueberbesteuerung nicht; sie wird vielmehr gegenüber der Unsicherheit einer Einschätzung ohne solche Anhaltspunkte und vollends gegenüber der bei der Besteuerung nach Betriebsmerkmalen nicht zu vermeidenden Unklarheit eine verschwindend geringe sein, und Ungleichheiten dieser Art sind bei einer unvollkommenen Besteuerungsweise nicht zu vermeiden, besonders wenn diese auf einem unklaren Gedanken beruht, wie es die grundsätzliche Begünstigung des unfundirten Arbeitsertrags gegenüber der Vermögensrente ist.

Neben der Frage, welches Steuerprozent im einzelnen Falle anzuwenden sei, kommt aber noch die weitere in Betracht, welche die Grenze sei, über welcher eine Betriebsanlage nach Art. 7 überhaupt anzusetzen ist, und bis zu welcher ein nach diesem Artikel zu besteuerndes Gewerbe mit der Normalanlage allein in angemessener Weise besteuert ist.

Um für die Beantwortung dieser Frage einen festen Boden zu gewinnen, muß vor allem auf den Art. 4 zurückgegangen und die Bedeutung dessen, was Normalanlage und Betriebsanlage heißt und sein soll, ins Auge gefaßt und festgehalten werden. Dies scheint nun bei der Berathung des Art. 7 im Ausschuß der K. d. A. nicht in genügendem Maaße geschehen zu sein, und eine sehr beträchtliche Unklarheit war die Folge davon, die sich in manchen Anträgen äußerte und von der denn auch die Beschlüsse nicht freigeblieben sind.

So wohlgemeint die Anordnung ist, daß für einen Gesammtertrag von 2050 Mark oder weniger die Sätze der Einkommensteuer zur Anwendung kommen sollen, so scheint dabei aber doch übersehen worden zu sein, daß bei einem einseitig genauen Vollzuge für einen Ertrag von 350 Mark oder noch weniger bis 2050 Mark nicht nur eine Betriebsanlage, wenn auch nur von 90 Pfennigen bis 12 Mark 60 Pfennigen, sondern auch die Normalanlage zu erheben ist. Nun sind aber die Normalanlagen zum Theil sehr beträchtlich und steigen bis 900 Mark. Es wäre also möglich, daß für ein großes Gewerbe, das unter ungünstigen Verhältnissen, wenn auch nur zeitweise, mit wenig oder gar keinem Ertrag oder vielleicht sogar mit Schaden betrieben worden ist, eine Steuer bezahlt werden müßte, welche höher wäre, als der ganze Ertrag, oder doch außer allem Verhältniß zu demselben stünde, anstatt daß eine nur kleine oder gar keine Steuer gefordert würde. Das kann aber doch die Absicht eines

auf richtigen Grundsätzen beruhenden Gesetzes, wie es das vorliegende ist, nicht sein.

Noch weiter ging ein Antrag, der aber nicht angenommen wurde. Von einer Seite wurde nämlich bei Berathung der Tarifnummer 1 verlangt, einen Mindestbetrag der Betriebsanlage aufzustellen. Es wurde sogar darüber verhandelt. Dabei scheint man die ganze Natur und Bedeutung der Betriebsanlage völlig vergessen zu haben. Die Normalanlage hat den Zweck, die Besteuerung des einfachsten Betriebs zu bilden, und sie kann unter Umständen nach Art. 19 sogar noch ganz erheblich ermäßigt werden. Eine Betriebsanlage ist aber erst dann in Betracht zu ziehen, wenn der Betrieb über jenes einfachste Normalmaaß hinausgeht. Ein Mindestsatz der Betriebsanlage, soferne er in allen Fällen zur Anwendung kommen mußte, wäre daher ein Widerspruch in sich selbst, wäre etwas ganz unmögliches.

Bei Gewerben, welche nach Betriebsmerkmalen besteuert werden, giebt es zwar, soferne eine Betriebsanlage überhaupt anzusetzen ist, Mindestsätze derselben; diese stehen dann aber im genauen Verhältniß mit der über das normale Maaß hinausgehenden Betriebserweiterung. Bei jenen Gewerben aber, welche gemäß Art. 7 nach dem Ertrage besteuert werden, kann es auch hier keinen Mindestsatz der Betriebsanlage geben, denn jede über das normale Maaß, wofür die Normalanlage zu entrichten ist, hinausgehende Ertragsgröße muß nach den vorgeschriebenen Prozentsätzen $^3/_4$ bis $1^1/_2$ bezw. $2^1/_2$ besteuert werden.

Wo aber die Grenze sei, an welcher bei den letzteren Gewerben der normaleinfache Betrieb aufhört und die Betriebsanlage beginnt, ist nicht leicht zu beantworten. Bei den Verhandlungen über den Art. 7 und in diesem selbst war und ist überall von der Berechnung der Betriebsanlage in einer Weise die Sprache, als müsse eine solche, sowie überhaupt irgend ein Ertrag erzielt worden ist, unter allen Umständen berechnet werden, und nur wenn gar kein Ertrag anzunehmen oder nachweisbar ist, wäre von einer Betriebsanlage abzusehen. Damit wäre aber ausgesprochen, daß die Normalanlage allein nur da zu fordern ist, wo gar kein Ertrag erzielt ist, und daß bei den nach Art. 7 zu besteuernden Gewerben der einfache Normalbetrieb da vorliegt, wo das Gewerbe gar nichts erträgt. Die Normalanlage würde dadurch zu einer Patentsteuer.

Das stünde aber im Widerspruch mit dem bei den übrigen, nach Betriebsmerkmalen besteuerten, Gewerben durchgeführten Grundsatz, mit dem obersten Grundsatz des ganzen Gesetzes, welches den Ertrag den wirklichen oder vermuthlichen, zum Maaßstab der Steuer macht, und mit dem Art. 19, welcher bei einem unter das normale Maaß geminderten Ertrag eine Ermäßigung der Normalanlage zuläßt.

Der Art. 4 enthält zwar eine Begriffsbestimmung der Normalanlage,

als der Steuer für den dem einfachsten Betriebe entsprechenden Ertrag, nicht. Aber die Bedeutung derselben kann keine andere sein, denn die Normalanlage hatte im Gesetz von 1856 anerkannter Maaßen diesen Sinn, und das Gesetz von 1881 steht auf dem Boden des älteren, und hat die besagte Bedeutung durch den ganzen Tarif, soweit er die Besteuerung nach Betriebsmerkmalen vorschreibt, durchgeführt und zur Voraussetzung.

Es besteht hier, wie oben in den Bem. 1. b zu Art. 7 bereits angedeutet ist, eine Lücke im Gesetz, welche nicht anders auszufüllen ist, als dadurch, daß für diejenigen Gewerbe, welche nach Art. 7 zu besteuern sind, bei einer künftigen Revision des Gesetzes die Normalanlage ganz wegfallen muß. Die vom Ausschuß der K. d. A. befürchtete Ungleichheit gegenüber den nach Betriebsmerkmalen besteuerten Gewerben, für welche in jedem Falle des Betriebs die Normalanlage entrichtet werden muß, kann hiebei nicht ins Gewicht fallen. Daß für die einen wie für die anderen Gewerbe eine Steuerermäßigung nach Art. 19 unter Umständen bewilligt werden kann und muß, hat hier außer Betracht zu bleiben; das ändert im Wesentlichen nichts an der Sache. Aber es ist in den Verhandlungen des Kammerausschusses wiederholt betont und berechnet worden, daß die Besteuerung nach Art. 7 im Allgemeinen schon nach dem Prozent der Betriebsanlage, wozu aber noch die Normalanlage kommt, überhaupt eine höhere ist, als jene des Tarifs nach Betriebsmerkmalen. Wenn also die nach dem Ertrage besteuerten Gewerbe ohnedies höher besteuert sind, als jene, so bedürfen sie umsomehr einer Rücksichtnahme in der Richtung, daß der schon von der Normalanlage betroffene Normalertrag nicht auch noch durch eine Betriebsanlage belastet werde, und eine gerechte Behandlung in dieser Hinsicht wird die Gleichheit der Besteuerung zwischen den beiden tarifmäßigen Gattungen eher fördern, als stören.

Aber abgesehen davon muß es oberster Grundsatz jeder Besteuerung sein, Gerechtigkeit walten zu lassen soweit es möglich ist. Bei der Steuerbemessung nach dem Ertrage, so weit diese überhaupt anwendbar ist, liegt die Möglichkeit darin, daß die Normalanlage wegfällt. Ist die nämliche Maaßregel bei der Bemessung der Steuer nach Betriebsmerkmalen nicht möglich, so kann dies keinen Grund dafür abgeben, gegen die nach dem Ertrage besteuerten Gewerbetreibenden wissentlich ungerecht zu sein, und jene haben keinen Grund darüber zu klagen, daß diesen ihr Recht widerfährt, wovon sie keinen Nachtheil haben. Die alsdann bestehende Ungleichheit muß nicht dadurch gehoben werden, daß man absichtlich Unrecht thut, wo es möglich ist Recht zu thun, sondern dadurch, daß die richtige Besteuerung nach dem Ertrag so weit ausgedehnt wird, als möglich ist, und daß die Besteuerung nach Betriebsmerkmalen da, wo jene unausführbar ist, ihr doch möglichst angenähert wird.

Aber wie das Gesetz nun einmal ist, muß die Normalanlage — vor-

behaltlich etwaiger Ermäßigung nach Art. 19 — unter allen Umständen erhoben werden. Daß aber eine Betriebsanlage unter allen Umständen, soferne überhaupt ein wenn auch noch so geringer Ertrag gegeben ist, anzusetzen sei, wird nach deren Natur und Bedeutung nicht zugestanden werden können. Festhaltend an dem Begriff der Normalanlage wird vielmehr angenommen werden müssen, daß eine Betriebsanlage nicht zu erheben ist, wenn die Normalanlage allein nach dem für die Betriebsanlage anzuwendenden Steuerprozent eine vollständige Besteuerung des nachgewiesenen oder geschätzten Ertrages ergiebt. Dabei wäre aber zu beachten, daß die ganze Steuer aus der Normal- und Betriebsanlage besteht, daß also der wirkliche Gesammtsteuerfuß höher ist, als das Steuerprozent der letzteren, daß folglich bei einer Besteuerung, die sich in den Grenzen der Normalanlage hält, ein etwas höheres Prozent zu nehmen ist, als das Betriebsanlageprozent von $^3/_4$ bis $1^1/_2$ bezw. $2^1/_2$ Prozent, also etwa 1 bis $2^1/_2$ bezw. $3^1/_2$ Prozent. In ähnlicher Weise aber in abnehmendem Grade möchte zu verfahren sein, wenn der Ertrag weniger oder mehr über das der Normalanlage entsprechende Maaß hinausgeht, bis bei einer mehrfachen und allermindestens doppelten Höhe die Rücksicht auf die Normalanlage bei Seite gesetzt und neben dieser die volle Betriebsanlage nach deren richtigem Steuerprozent angesetzt und erhoben werden kann. Ein solches doch nur in Ausnahmsfällen erforderliches Verfahren dürfte zwar nicht völlig dem Wortlaute des Art. 7 entsprechen, aber doch dem Sinn und sonstigen Inhalt des Gesetzes angemessen sein.

Art. 8.

Bei der Einreihung der einzelnen Gewerbtreibenden unter die in dem Tarife aufgeführten Gewerbegattungen entscheidet der thatsächliche Betrieb [1]) des einzusteuernden Gewerbes.

Die von dem Inhaber geführte Benennung des Gewerbes sowie der Inhalt allenfallsiger durch gewerbepolizeiliche Vorschriften ertheilter Befugnisse ist hiebei nicht maßgebend [2]).

Ist ein Gewerbe in dem Tarife nicht enthalten, so wird die Normal- und Betriebsanlage nach Analogie des dem einzusteuernden zunächst verwandten Gewerbes festgesetzt.

1) Zu dem an sich klaren Inhalt dieses Artikels weisen die Vollzugsvorschriften noch besonders darauf hin, daß ein in dem Umfang des Handwerks thatsächlich betriebenes Geschäft nicht etwa als Fabrik besteuert werden darf, wenn der geringere Einzelsatz, welchen der Tarif für Gehilfen und Arbeiter bei Fabriken oftmals vorschreibt, eine geringere

Steuer ergeben würde, als diejenige, welche sich nach dem Tarif für das betreffende Geschäft als Handwerk berechnet. Ebensowenig darf ein als Fabrik thatsächlich betriebenes Geschäft als Handwerk besteuert werden, wenn sich die Steuer nach dem Tarifsatze für letzteres niedriger stellen sollte.

Umgekehrt darf selbstverständlich weder die wirkliche Fabrik als Handwerk, noch das thatsächliche Handwerk als Fabrik besteuert werden, um eine höhere Steuer zu erzielen, als im Tarife den wirklichen Betriebsverhältnissen entsprechend vorgeschrieben ist.

Ob ein Geschäft thatsächlich als Fabrik oder als Handwerk betrieben wird, hat selbstverständlich der Steuerausschuß festzustellen und zu entscheiden, wobei er wie in jedem Zweifelsfalle über die Art und Beschaffenheit eines Gewerbes das Gutachten Sachverständiger, nöthigen Falles der Gewerbe- und Handelskammer, des landwirthschaftlichen Comitée u. a. einholen kann und soll.

Ein Zweifelsfall wird aber nur dann vorliegen, wenn er selbst, der Steuerausschuß, sich kein bestimmtes Urtheil zutraut. Bloser Widerspruch des Betheiligten, oder der Zweifel, welchen er geltend macht, kann allein natürlich nicht genügen, einen Zweifelsfall für den Ausschuß zu bilden.

2) Der Entwurf enthielt am Schlusse dieses Absatzes noch die Worte: „sondern dient nur als Anhaltspunkt der Beurtheilung". Dieser Zusatz wurde als selbstverständlich vom Ausschuß beseitigt und der Artikel in der abgekürzten Fassung angenommen. Es wird daraus aber nicht geschlossen werden dürfen, daß auf die Benennung des Gewerbes überhaupt gar keine Rücksicht zu nehmen sei, sondern in erster Reihe wird jedes Gewerbe als das anzusehen sein, was es heißt. Erst wenn der Steuerausschuß nach seiner Kenntniß der Verhältnisse findet, daß die Benennung dem thatsächlichen Betriebe nicht entspricht, hat er die Besteuerung nach derjenigen Benennung vorzunehmen, welche nach dem Tarif der Wirklichkeit angemessen ist.

Diese Bestimmung, sowie der ganze Inhalt dieses Artikels ist ein höchst bezeichnendes Merkmal des Unterschieds zwischen einer richtigen Gewerbsteuer bezw. Ertragssteuer und der gebührenähnlichen Patentabgabe, welche sich ganz an die Benennung hält, während jene nur die Wirklichkeit ins Auge faßt.

Art. 9.

Werden von einer Person oder Gesellschaft mehrere Gewerbe betrieben, deren Vereinigung durch die Natur des Unternehmens bedingt oder herkömmlich ist [1]), oder in einem Detailhandels-

gewerbe Waaren verschiedener Gattung feilgehalten [2]), so wird, soferne im Tarife nichts Anderes bestimmt ist [3]), die Normal- und Betriebsanlage nur einmal [4]), und zwar nach dem Hauptgewerbe oder hauptsächlichsten Handelsgegenstande (Abtheilung B Ziff. 2 des Tarifs), im Zweifel nach dem höchstbesteuerten [5]) der einschlägigen Gewerbe oder Handelsgegenstände in Ansatz gebracht.

Sind die vorstehend erwähnten Voraussetzungen nicht gegeben, oder findet hinsichtlich der verschiedenen Gewerbe ein getrennter Betrieb [6]) oder auch beim nämlichen Gewerbe, soferne solches unter Abtheilung B des Tarifs fällt [7]), ein Verkauf in verschiedenen Verkaufsläden statt, so ist für jedes einzelne Gewerbe oder für jeden einzelnen Verkaufsladen die treffende Normal- und Betriebsanlage zu berechnen.

Sind für eine Person oder Gesellschaft nach vorstehender Vorschrift mehrere Gewerbe gesondert zu besteuern, deren Betriebsanlage theils nach äußeren Merkmalen, theils nach den Bestimmungen des Art. 7 zu bemessen ist, dann hat für den Gesammtgewerbebetrieb [8]) die Berechnung der Betriebsanlage nach Art. 7 zu erfolgen.

Ist für eines oder mehrere der hienach mit gemeinsamer Betriebsanlage zu belegenden Gewerbe nach dem Tarife deren Erhöhung bis zu $2^1/_2$ vom Hundert zulässig, so gilt, wenn dieselben auf den Ertrag des Gesammtgewerbebetriebs von vorwiegendem Einflusse sind, die gleiche Bestimmung für den Gesammtgewerbebetrieb, wogegen ohne diese Voraussetzung die Betriebsanlage für denselben mehr als $1^1/_2$ vom Hundert des Gesammterträgnisses nicht betragen darf [9]).

1) Die beiden ersten Absätze dieses Artikes im Zusammenhalte mit Art. 20 besagen im Wesentlichen das Nämliche, was der Art. 18 des Gesetzes von 1856 enthalten hatte, nur daß im letzteren die gesonderte Besteuerung jedes einzelnen Gewerbes als Regel vorausgestellt, und der Hauptinhalt des jetzigen Art. 9 als Ausnahme behandelt worden war. Abgesehen von der Gleichartigkeit des Inhalts ist auch die Absicht, den in dem Gesetz von 1856 nach der hier in Betracht kommenden Seite hin eingenommenen Standpunkt festzuhalten, wiederholt und ohne Widerspruch zu finden, in den Verhandlungen des Ausschusses der K. d. A. [1]) ausgedrückt worden.

---

1) Vergl. Verhandlungen der K. d. Abg. 1881 Beil.-Bd. XI S. 426, Bd. XII S. 363 u. 494.

Es darf also unbedenklich angenommen werden, daß nach wie vor die gesonderte Besteuerung jedes besonderen Gewerbebetriebes als Regel zu betrachten ist, wie denn auch der Steuertarif für jedes einzelne Gewerbe seine eigene Besteuerungsweise vorschreibt. Worauf es ankommt, ist demnach die Einheit des Betriebs, und es ist nicht als Ausnahme zu betrachten, sondern in dem die Regel bildenden Grundsatze begriffen, daß die Besteuerung eine einheitliche sein muß nicht nur dann, wenn mehrere Personen ein Gewerbe gemeinschaftlich betreiben (Gesellschaft), sondern auch dann wenn ein Gewerbe mehrere Arten von gewerblicher Thätigkeit in sich begreift, welche auch getrennt als besondere Gewerbe vorkommen können und wirklich vorkommen.

Die Vereinigung verschiedener auch selbständig vorkommender Thätigkeiten in einem Gewerbe muß, wie das Gesetz sich ausdrückt durch die Natur des Unternehmens bedingt, oder herkömmlich sein. Das Gesetz von 1856 gebrauchte in dieser Hinsicht den Ausdruck: „Gewerbsunternehmungen, bei welchen das Produkt oder Fabrikat durch Arbeiten hervorgebracht wird, welche in mehrere Gewerbe einschlagen, sowie alle jene Gewerbe, welche in einer so engen natürlichen oder technischen Verbindung stehen, daß die Ausübung des einen Gewerbes die Ausübung der übrigen Gewerbe entweder nach der Beschaffenheit des Geschäftes an sich oder nach dem Herkommen von selbst in sich begreift.“

Der Entwurf des Gesetzes (Art. 8) hatte die Absicht, in der einheitlichen Besteuerung noch etwas weiter zu gehen, und eine gesonderte Besteuerung der in einer Hand betriebenen Gewerbe überhaupt nur dann eintreten zu lassen, wenn gar kein anderer Zusammenhang besteht als der in der Person des Unternehmers liegt. Die mehrfach an dem Entwurfe vorgenommenen Aenderungen veranlaßten aber die Regierung die damit beabsichtigte Begünstigung und Erleichterung einzuschränken, und die in der Hauptsache zur Annahme gelangte Fassung vorzuschlagen. Wenn es also auch nicht schon in der Natur der Sache läge, so würde hieraus geschlossen werden müssen, daß die einheitliche Besteuerung der in einer Hand betriebenen Gewerbe, ihre Grenze da finden muß, wo die verschiedenen zusammenwirkenden Gewerbe „getrennt betrieben“ werden.

Dies kann nun wohl nicht so verstanden werden, als wenn die die Thätigkeit in verschiedenen, zu einem Unternehmen gehörigen Werkstätten z. B. der Schreinerei (Tischlerei) in einer Pianofortefabrik, der Gerberei in einer Handschuhfabrik, der Gießerei, der Schmiede, der Holzbearbeitung in einer Maschinenfabrik u. s. w. — als ob diese besonderen Werkstätten besondere Betriebe darstellen müßten. Es kommt vielmehr alles nur auf die Einheit des Unternehmens und auf das Zusammenarbeiten aller Geschäftszweige zur Herstellung des eigentlichen letzten Er-

zeugnisses an. Wo diese Einheit des Zweckes herrscht, da ist auch die Einheit der Besteuerung geboten.

Zweifelhaft erscheint es, ob diese Einheit noch vorhanden sei, wenn die verschiedenen gewerblichen Thätigkeiten nicht ganz in dem Haupterzeugniß des Unternehmens zusammenlaufen, sondern auch besondere Erzeugnisse sei es als Halb- sei es als Ganzfabrikate absetzen. Wenn also z. B. die Gerberei über den Bedarf der eigenen Handschuhfabrik hinaus auch für andere arbeitet, wenn die Glashütte mehr oder andere Gläser liefert, als in der Spiegelfabrik verarbeitet werden u. dgl. Indessen dürfte doch auch hier die einheitliche Besteuerung der verschiedenen Gewerbszweige im Zweifelsfalle vorzuziehen sein, weil es schwierig sein wird, zu entscheiden ob die einzelnen Theile des Gesammtgeschäfts vorzugsweise für sich oder für das Ganze arbeiten, und weil sich die Steuer doch am richtigsten nach der aus dem Gesammtbetriebe sich ergebenden Leistungsfähigkeit des Unternehmens bemessen läßt. —

Zweifelhaft mag es ferner sein, ob eine größere örtliche Entfernung der Werkstätten nicht eine getrennte Besteuerung nothwendig machen wird. Unbedingt zu bejahen wird dies in einem Falle sein, nämlich wenn das im Bergwerk gewonnene Erz im Hochofen oder sonst wie eine Bearbeitung erfährt, weil die Bergwerke einer besonderen Besteuerung unterliegen (vgl. zu Art. 2). Minder klar liegt die Sache, wenn die verschiedenen Betriebe unzweifelhaft gewerbesteuerpflichtig, aber sowohl dem Raume als dem Betriebe nach vollständig getrennt, vielleicht sogar in verschiedenen Bezirken gelegen sind. Es wird jedoch nicht in Abrede zu stellen sein, daß die größere oder kleinere Entfernung der zu einem Unternehmen gehörigen Betriebsstätten der einheitlichen Besteuerung nicht im Wege stehen kann, schon deswegen nicht, weil es unmöglich ist, anders als in rein willkürlicher Weise die Grenze zu ziehen und zu bestimmen, bei welcher Entfernung die einheitliche Besteuerung aufhören und die getrennte beginnen soll.

Es wird also zunächst anzuerkennen sein, daß ein Unternehmen, welches Erzeugnisse herstellt, zu deren Vollendung verschiedene Werkstätten zusammenarbeiten, einheitlich zu besteuern, sei es daß der Rohstoff durch die verschiedenen Werkstätten die verschiedenen Stufen seiner Bearbeitung erfährt, um aus der letzten als fertige Waare hervorzugehen, sei es daß die verschiedenen Werkstätten die einzelnen Theile liefern, aus welchen schließlich das Erzeugniß zusammengesetzt wird, und daß auf die räumliche Entfernung dieser einzelnen Werkstätten nichts ankommt, sowie daß die einheitliche Behandlung auch dadurch nicht gestört wird, wenn ein Theil der Erzeugnisse der einen und der anderen Werkstätte nicht in dem eigenen Gesammtgeschäft weiter verarbeitet, sondern an andere Unternehmungen oder an Verbraucher bezw. an Händler abgesetzt wird und

zwar jedenfalls dann nicht, wenn dieser Nebenabsatz von untergeordneter Bedeutung bleibt und die einzelnen Werkstätten vorzugsweise für das eigene Hauptgeschäft arbeiten. Aber auch ein stärkerer Absatz an Halbfabrikaten und anderen Erzeugnissen der Nebenwerkstätten wird der einheitlichen Besteuerung nicht im Wege stehen, soferne der Art. 20 Ziff. 1 das Mittel bietet für einen dadurch wesentlich erhöhten Ertrag eine Erhöhung der Steuer eintreten zu lassen.

Bei den bisher besprochenen Verhältnissen ist die Vereinigung der verschiedenen Gewerbe durch die Natur des Unternehmens bedingt, was vorzugsweise bei Fabriken vorkommt. Das Gesetz stellt aber die blos herkömmliche Vereinigung verschiedener Gewerbe, welche in der Regel getrennt betrieben werden und im Tarif besonders bezeichnet sind, der natürlichen Vereinigung gleich, und will auch in diesen Fällen die einheitliche Besteuerung. Ein solches Herkommen braucht jedenfalls kein allgemeines, allüberall bestehendes zu sein; ein allgemeines Herkommen würde die Verbindung der Gewerbe als eine natürliche erkennen lassen, deren einheitliche Besteuerung selbstverständlich wäre. Es muß also genügen, wenn das Herkommen ein örtliches, auf einen größeren oder kleineren Umkreis beschränktes ist, denn die örtlichen Verhältnisse pflegen für die Betriebs- und Ertragsverhältnisse maaßgebend zu sein. Man wird annehmen müssen, daß wenn in einer Gegend oder an einem Orte die Vereinigung von zwei gewissen Gewerben die Regel bildet, die Zahl der vereinigten Gewerbe eben so groß ist, wie beider zusammen, wenn sie getrennt betrieben würden, und daß demgemäß auch deren Ertrag im Ganzen der gleiche bei der Vereinigung wie bei der Trennung ist.

Wenn dies nicht zu widersprechen ist, wird man auch noch einen Schritt weiter gehen dürfen und anerkennen müssen, daß unter Umständen das Herkommen auch ein individuelles sein kann, nämlich wenn an einem Orte überhaupt nur ein Gewerbtreibender ist, welcher die betreffenden verschiedenen Gewerbe in sich vereinigt, auch wenn dies sonst in der Gegend nicht üblich wäre, wie es ja in Dörfern häufig genug vorkommt, daß z. B. der Schreiner auch Glaser und Lackirer, der Schmied auch Schlosser, der Maurer auch Tüncher, Dachdecker ist u. s. w. Es wäre sinnwidrig, einen solchen Handwerker, der oft in den mehreren Gewerben kaum genug beschäftigt ist, für jedes besonders zu besteuern.

2) Einfacher als bei den Fabriken und Handwerken liegt die Sache bei den Handelsgewerben, bei welchen nur hervorzuheben ist, daß hier die einheitliche Besteuerung zunächst nur für den Kleinhandel vorgeschrieben ist, und daß dieselbe hier immer stattfinden muß, wenn sich das Geschäft auf einen Laden beschränkt ohne Rücksicht auf die Vielfältigkeit der in demselben geführten Gegenstände. Auch hier bieten die Art. 19 und 20 das Mittel, eine etwa unverhältnißmäßig geringe Steuer

zu erhöhen, oder eine unverhältnißmäßig hohe zu ermäßigen.

Beim Großhandel versteht sich die einheitliche Besteuerung von selbst, denn der Großhändler kann handeln mit was er will, er bleibt immer der nämliche.

3) Die Vollzugsvorschriften führen die, zum Theil auch im Tarif besonders desfalls bezeichneten, Gewerbe namentlich auf, bei welchen einerseits stets die einheitliche, andererseits stets die gesonderte Besteuerung bei vorliegender Verbindung mit anderen stattzufinden hat.

In ersterer Hinsicht wird aufmerksam darauf gemacht, daß in der Steuer für die Flößerei auch die für den Holzhandel der Floßmeister, in der Steuer für die Bierbrauer auch jene für die Privatmalzmühlen[2]) der Bierbrauer enthalten ist, daß die Verbindung von Rauch- und Schnupftabakfabrikation sowie der Nebenbetrieb von Säg-, Quarz-, Gips-, Loh- u. a. Mühlen schon im Tarif Berücksichtigung gefunden hat.

In letzterer Hinsicht wird hervorgehoben, in welchen Fällen dem Tarif entsprechend stets die Normalanlage und unter Umständen auch eine Betriebsanlage, auch wenn die Geschäfte nur neben anderen betrieben werden, angesetzt werden soll, nämlich:

bei den Speditions- und Commissionsgeschäften neben jedem anderen Gewerbe,

beim Verkauf von Geheimmitteln neben jedem anderen Gewerbe,

beim Verkauf künstlichen Weines neben jedem anderen Handelsgeschäft,

beim häufigeren oder regelmäßigen Abhalten von Tanzbelustigungen, Singspielen, Schaustellungen u. dgl. neben dem Wirthschaftsbetriebe.

Das Nähere hierüber enthält der Tarif an den bezüglichen Stellen.

4) Es ist nicht zu übersehen, daß die hier aufgestellte Regel durch den Art. 20 beeinflußt wird, welcher ausspricht, daß, wie und unter welchen Umständen neben der in der Hauptsache einheitlichen Besteuerung eines aus mehreren Gewerben zusammengesetzten Geschäfts doch ein Zuschlag für ein oder das andere Nebengewerbe angesetzt werden kann.

Umgekehrt wird auch eine Steuerermäßigung nach Art. 19 angezeigt sein, wenn die einheitliche Besteuerung dadurch zu einer unverhältnißmäßigen würde, daß ein gering besteuertes aber verhältnißmäßig gut betriebenes Nebengewerbe mit seinen Betriebsmerkmalen in die höhere Besteuerung des Hauptgewerbes hineingezogen werden müßte. Wenn z. B. ein Maurermeister seinen eigenen oder einen gepachteten Steinbruch ausbeutet, so müßten seine Steinbrecher in die Zahl seiner Maurer eingerechnet werden. Von großer praktischer Bedeutung ist in diesem Falle die Sache zwar nicht, aber die unendliche Mannichfaltigkeit des Lebens

---

2) Vgl. hiezu die Nummer 65 der Bemerkungen zum Tarif.

mag doch Fälle bieten, in welchen die einheitliche Besteuerung zu der Anwendung des Art. 19 nöthigen wird.

Ebenso kann die Vorschrift, daß bei gewissen Gewerben im Nebenbetriebe immer die gesonderte Besteuerung einzutreten hat, die Anwendung des Art. 19 unter den in demselben bezeichneten Voraussetzungen und innerhalb der dort bezeichneten Grenzen nicht ausschließen.

5) Welches Gewerbe im einzelnen Falle als das Hauptgewerbe zu erachten sei, hat der Steuer- und unter Umständen der Berufungsausschuß vermöge seiner Sach- und Personenkenntniß zu entscheiden. In den meisten Fällen, namentlich bei den Fabriken, wird sich die Sache höchst einfach gestalten, indem das ganze Unternehmen einen gemeinschaftlichen Namen trägt, welcher auf die Tarifstelle hinweist, nach der es zu besteuern ist, wie: Möbelfabrik, Wagenfabrik, Pianofortefabrik, Tuchfabrik u. dgl.

Minder klar liegt die Sache häufig beim Handwerk, wenn ein Gewerbtreibender mehrere Geschäfte, die zwar eine gewisse Verwandtschaft zu haben pflegen, aber in keinem eigentlichen Zusammenhang stehen, wie z. B. Schreiner (Tischler) und Glaser, Sattler und Tapezierer, Tüncher (Maler) und Tapezierer, Maurer und Tüncher, Tüncher und Lackirer u. a. In diesen Fällen kommt eben alles auf das thatsächliche Verhältniß an, d. h. darauf, ob das eine oder das andere Gewerbe vorherrschend betrieben wird, und der Steuerausschuß hat dann vermöge seiner Kenntniß der besonderen Verhältnisse zu entscheiden, welches Gewerbe das Hauptgewerbe sei. Dabei ist es gar nicht nothwendig, daß alle Gewerbetreibenden gleicher Art gleich behandelt werden, und daß bei der herkömmlichen gleichen Verbindung von Gewerben immer das nämliche Gewerbe als Hauptgewerbe angenommen wird, sondern es ist der Betrieb jedes einzelnen Falles ins Auge zu fassen, und es kann also z. B. bei der Verbindung von Schreinerei und Glaserei der eine Gewerbsmann als Schreiner, der andere als Glaser zu besteuern sein.

Wenn nun aber der Betrieb verbundener Gewerbe so gleichheitlich ist, daß ein Vorherrschen des einen oder des anderen nicht stattfindet oder wenigstens nicht nachrechenbar ist, dann hat die Höhe der Steuer den Ausschlag zu geben, welche für dieses oder jenes Gewerbe vorgeschrieben ist. Diese Höhe der Steuer wird sich immer nach der Normalanlage zu bemessen haben, denn sie ist die Normalsteuer jedes Gewerbes, oder wie die Motive zum Gesetz von 1852 im §. 5 sich ausdrücken, das Produkt der richtigen Klassifikation der Gewerbe unter einander nach dem erfahrungsmäßigen Verhältniß ihrer Ertragsfähigkeit. Es könnte ja, wenn bei solchen Gewerben die Betriebsanlage in Betracht käme, bei schwunghafterem Betriebe die Gesammtsteuer des einen Gewerbes mit geringerer Normalanlage sich höher berechnen, als die des anderen mit höherer

Normalanlage, weil die Betriebsanlage bei verschiedenen Gewerben in verschiedener Weise berechnet wird. Das würde aber dazu führen, daß ganz gleichartige, nur nicht in gleichem Umfange betriebene Gewerbe verschiedenartig besteuert würden, indem bei dem besser betriebenen die höhere Betriebs-, bei dem schwächeren die höhere Normalanlage den Ausschlag geben würde. Daß dies unzulässig sei, ist wohl augenfällig, und es ist daher bei Feststellung des höher besteuerten Gewerbes nicht die Gesammtsteuer zu berechnen, welche sich ergeben würde, wenn das vereinigte Gewerbe nach der einen oder anderen Tarifstelle angelegt wird, sondern einfach die Normalanlage zu vergleichen, welche für das eine oder andere Gewerbe vorgeschrieben ist.

Bei dieser Wahl des höchstbesteuerten wird aber nicht unbedingt das höchstbesteuerte der verschiedenen in einer Hand betriebenen Gewerbe oder der höchstbesteuerte Handelsgegenstand zu wählen sein, sondern das höchstbesteuerte der bei der Wahl des Hauptgewerbes in Frage stehenden Gewerbe, und nicht etwa ein nur nebenbei oder sonst in untergeordnetem Maaße betriebenes. Wenn also ein Händler mit Häuten und Polstermaterial auch Roßhaare, aber in geringerem Maaße verkauft, so wird er nicht mit der höheren Steuer des Roßhaarhandels anzulegen sein, sondern mit der niedrigeren des einen der beiden anderen Hauptgewerbszweige.

6) Wenn ein Gewerbtreibender mehrere Gewerbe hat, welche nicht sachlich oder herkömmlich in Zusammenhang stehen, bei welchen also die Voraussetzung des Abs. 1 nicht zutrifft, muß der Regel nach (die Ausnahme findet sich im Abs. 3 und 4) jedes für sich besteuert werden. Aber auch bei sachlich oder herkömmlich in Zusammenhang stehenden Gewerben soll eine gesonderte Besteuerung der verschiedenen Geschäftszweige erfolgen, wenn ein getrennter Betrieb stattfindet.

Was nun bei Fabriken und Handwerken unter „getrenntem Betriebe" zu verstehen sei, ist nach dem vorhergehenden nicht ganz leicht zu sagen. Wenn man darunter eine Trennung des technischen Betriebes, die natürliche Folge der Arbeitstheilung, zu denken hätte, so würde die Regel der einheitlichen Besteuerung beinahe wieder aufgehoben, denn namentlich in den größeren Unternehmungen müssen die verschiedenen zusammenwirkenden Gewerbe in verschiedenen Werkstätten getrennt ausgeübt werden. In einer Wagenfabrik z. B. können die Holz-, die Metall-, die Sattler-, die Anstreicher-Arbeiten nicht in einem Raum geschehen. Wenn dagegen zwei Gewerbe in einer Hand betrieben werden, die in gar keinem Zusammenhang stehen, so kommt selbstredend eine einheitliche Besteuerung nicht in Frage. Aber zwischen diesen beiderlei entgegengesetzten und klaren Fällen liegt eine unendliche Reihe von zweifelhaften. —

Auch in den Verhandlungen der Kammer der Abgeordneten und ihres Ausschusses ist eine klare und bestimmte Lösung dieser Frage nicht zu finden, insbesondere auch nicht bei der Begründung dieses Absatzes, welcher in Folge der am Gesetzesentwurfe vorgenommenen vielfachen Aenderungen erst nachträglich von der Regierung in Vorschlag gebracht wurde. [3])

Einigen Anhalt gewährt aber der folgende Absatz 3 und die Begründung, welche demselben von Seite des Regierungsvertreters im Ausschusse der K. d. A. zu Theil wurde. [4]) Nach diesem Abs. 3 sollen nämlich Unternehmungen, deren verschiedene Gewerbszweige theils nach Betriebsmerkmalen, theils nach dem wirklichen Ertrage einzusteuern sind, auch bei „getrenntem Betriebe" einheitlich nach dem Ertrage eingeschätzt werden, und zwar aus dem Grunde, weil vorausgesetzt ist, daß der Ertrag eines einzelnen Gewerbszweiges in einem Gesammtunternehmen weit schwieriger zu ermitteln ist, als der Gesammtertrag und weil der Unternehmer geneigt sein würde, bei einer Trennung der Besteuerung den nach Betriebsmerkmalen zu besteuernden Theilen einen möglichst hohen Ertrag zuzuschreiben, um für die nach dem Ertrage einzuschätzenden Geschäftszweige eine möglichst niedrige Steuer zu erzielen.

Der Absatz 3 enthält somit eine Einschränkung der im Abs. 2 enthaltenen Bestimmung und dehnt die einheitliche Besteuerung nach dem Ertrage auf alle in einer Hand betriebenen Gewerbe und Unternehmungen aus, wenn ein Theil derselben nach Betriebsmerkmalen, ein anderer nach dem Ertrage (Art. 4) tarifsgemäß zu besteuern wäre, ohne Rücksicht auf eine technische oder herkömmliche Zusammengehörigkeit, auf eine räumliche Trennung oder auf einen getrennten oder ungetrennten Betrieb.

Mit dieser Vorschrift zieht der Absatz 3 die äußerste Consequenz der persönlichen Besteuerung nach dem Maaße des Ertrags, ja er geht sogar beinahe über die Ertragsbesteuerung hinaus, welche doch noch die verschiedenen Ertragsquellen festhält, als welche verschiedene Gewerbe immerhin anzusehen sein dürften, und von einer „Realsteuer" oder „Objektsteuer", von einem „Gewerbe als Steuerobjekt" ist keine Spur mehr zu finden.

Es bleiben also für denselben Absatz 2 nur solche zusammengesetzte Gewerbe und Unternehmungen übrig, deren einzelne Gewerbszweige nach Betriebsmerkmalen zu besteuern sind, und bei welchen nicht nur eine Trennung des technischen Betriebes in der Art stattfindet, daß die Steuer für jeden Geschäftszweig gesondert festgestellt werden kann, sondern — nach dem oben gesagten — bei welchen auch die einzelnen Gewerbszweige

3) Verhandlungen der K. d. Abg. Beil. Bd. XI S. 426.

4) a. a O. Beil. Bd. XII S. 495.

nicht blos für das Hauptunternehmen arbeiten, nicht blos Halbfabrikate für die im gleichen Geschäft erfolgende Fertigstellung gemeinschaftlicher Erzeugnisse liefern, sondern auch ihre Produkte an andere Gewerbe zur weiteren Verarbeitung oder an Verbraucher absetzen. Dem Steuerausschuß bleibt anheimgegeben, durch einheitliche oder getrennte Besteuerung das richtige Maaß zu finden.

7) Es ist hervorzuheben, daß in Ansehung der Verkaufsläden hier nur die der Handelsgewerbe in Betracht kommen, nicht aber die der anderen Gewerbetreibenden. Für diese ist im Art. 20 Ziff. 2 Vorsorge getroffen. Unter „Laden" ist nicht blos ein für den Verkauf ausschließlich eingerichteter und benützter Raum mit Glasthüre, Ladentisch u. s. w. zu verstehen, sondern auch jedes Zimmer, das außerdem auch noch zu anderen Zwecken dienen kann, als zum Verkauf. Bei Handelsgeschäften ist ein getrennter Betrieb in der Regel nur dann anzunehmen, wenn der Verkauf in mehreren Läden stattfindet. Ausnahme s. unter Nr. 3 oben. — In Betreff der Betriebsanlage für solche Läden vgl. die Bem. 4 zu Art. 14. —

8) Der halbamtliche Ausleger[5]) hebt mit Recht hervor, daß bei einer nach Gewerbegattungen geordneten Anlage der Steuerlisten der Vollzug dieser Gesetzesstelle gefährdet ist. Wenn daher eine solche Art der Anlage nicht zu vermeiden ist und zur Förderung der Uebersichtlichkeit der Listen sowie der Gleichheitlichkeit der Besteuerung innerhalb der Gewerbegattungen nothwendig befunden wird, was namentlich in den größeren Städten zutreffen dürfte, so wird es unerläßlich sein, bei dem Hauptgewerbe oder bei der Geschäftsleitung auf die zugehörigen Gewerbe und Läden hinweisend Bezug zu nehmen. Die Fassion (Selbstangabe) des Unternehmers wird unter allen Umständen sämmtliche Gewerbe, die sich in seiner Person sachlich oder nur persönlich vereinigen, enthalten müssen, und dient daher als sichere Grundlage für den Vortrag der Steuerliste.

9) Der letzte Absatz hat nur die Frage nach der Anwendung eines über $1^1/_2$ Prozent hinausgehenden Steuerfußes im Auge, welcher mit der Begrenzung auf den Höchstsatz von $2^1/_2$ Prozent und nur bei denjenigen Gewerben zur Anwendung zu kommen hat, für welche dies im Tarif besonders vorgesehen ist, und zwar, wie sich von selbst versteht, durchaus nach Maaßgabe der Vorschriften des Art. 7, also mit Rücksicht auf die Bedeutung des Erwerbsvermögens gegenüber dem Arbeitsverdienst. Dabei besteht die weitere Voraussetzung für die Anwendung des über $1^1/_2$ hinausgehenden Prozents, daß bei den verschiedenen zusammengehörigen Gewerben dasjenige von überwiegender Bedeutung sein muß, für welches

5) Vgl. Seisser a. a. O. S. 36.

der erhöhte Steuerfuß zulässig ist; anderen Falles ist der Höchstsatz $1^1/_2$ Procent.

Ob diese Voraussetzung zutrifft, oder nicht, ist eine Thatfrage, welche der Steuer- bezw. der Berufungsausschuß zu entscheiden hat; ebenso wie die Frage, welches das Hauptgewerbe sei, und vieles andere.

Art. 10.

Als Gewerbsgehilfen werden alle jene Personen ohne Unterschied des Geschlechts oder Alters betrachtet, welche mit der erforderlichen gewerblichen Fertigkeit oder Geschäftskenntniß an den Arbeiten des Gewerbes selbst theilnehmen, gleichviel, ob oder welchen Lohn sie hiefür in Empfang nehmen.

Bei denjenigen Gewerben, deren Betriebsanlage nach der Zahl der Gewerbsgehilfen berechnet wird, kommt als ein solcher jede mitarbeitende Person in Betracht, welche die im Artikel benannte Eigenschaft hat, ohne Rücksicht, auf welche Weise die Fertigkeiten oder Geschäftskenntnisse erworben worden sind, und ob eine regelrechte Lehrzeit durchgemacht worden ist u. dgl. Auf die Vorbildung kommt es nicht an, sondern nur auf die Leistung, und es werden daher Ladnerinnen, Kellnerinnen u. s. w. (soweit der Tarif die Besteuerung nach Gehilfen vorschreibt) unbedenklich als Gehilfen zu erachten sein. Auch auf das Verhältniß dieser Personen zum Steuerpflichtigen und auf ihre Bezeichnung kommt nichts an. Das ist die allgemeine Regel, welche aber in den folgenden Artikeln 11 bis 14 ihre genauere Umschreibung und ihre Begrenzung erhält.

Daß in größeren Gewerben diejenigen Personen, welche an der Geschäftsleitung theilnehmen, wie Buchhalter, Reisende, Kassiere, Korrespondenten u. s. w. als Gehilfen ebenfalls zu betrachten sind, kann keinen Zweifel leiden, wenn man auch etwa sagen könnte, daß sie nicht gerade an den Arbeiten des Gewerbes selbst — in einem beschränkten Sinne — theilnehmen. Auch Zeichner, Mechaniker, Chemiker u. dgl. sind hieher zu rechnen. Am Geschäftsbetrieb im vollen Sinne des Wortes nehmen sie allerdings, und zwar mit Geschäftskenntniß sogar in erhöhtem Maaße, Theil. Es ist überdies ausdrücklich ausgesprochen und anerkannt worden, daß der Art. 10 nichts anderes vorschreiben solle, als der Art. 12 des Gesetzes von 1856, welcher diese und andere Arten von Gehilfen aufzählt.

Art. 11.

Arbeiter, welche in einem Gewerbe blos untergeordnete Geschäfte und Dienstleistungen verrichten, werden zu den eigentlichen Gewerbsgehilfen nicht gezählt.

Für jeden solchen Arbeiter soll ohne Unterschied des Geschlechts oder Alters bei Berechnung der Betriebsanlage, soferne letztere nach der Zahl der Gehilfen vorgenommen wird, der im Tarife verzeichnete niederste Satz der Normal-Anlage in der treffenden Bevölkerungsklasse (Tarif-Nr. 4), jedoch keinenfalls mehr als die Hälfte des Ansatzes für den ersten Gehilfen, in Anwendung gebracht werden.[1])

Hiezu zählen auch sämmtliche Lehrlinge[2]), soferne sie länger als zwei Jahre bei den in Tarif-Nr. 1 bis 34 bezeichneten oder länger als ein Jahr bei den übrigen Gewerben in der Lehre stehen.

1) Alle Personen, welche beim Betriebe eines Gewerbes beschäftigt werden, ohne daß sie die bei den Gewerbsgehilfen vorausgesetzte Fertigkeit oder Geschäftskenntniß besitzen, werden in der für die einzelnen Gewerbe im Tarif näher bezeichneten Weise als untergeordnete „Arbeiter" zur Ermittelung der Betriebsanlage in Berechnung gebracht. Lehrlinge werden unter den im Abs. 3 und Familienglieder unter den im Art. 14 bezeichneten Umständen als „Arbeiter" angesehen.

Die Höhe der Steuer, welche für solche Arbeiter berechnet werden soll, veranlaßte ziemlich ausführliche Berathungen. Das Gesetz von 1856 hatte für alle untergeordneten Arbeiter ohne Unterschied der Gewerbe den mit dem niedrigsten Satze der Einkommensteuer in Uebereinstimmung stehenden niedrigsten Gewerbesteuersatz vorgeschrieben. Dies wäre unbedingt die richtigste Besteuerung, wenn es sich darum handeln würde, die Arbeiter zu besteuern. Das ist aber nicht der Fall, denn es handelt sich um die Besteuerung des Gewerbtreibenden, welcher den Arbeiter beschäftigt.

Es ist kaum anzunehmen, daß der Gewinn eines Gewerbtreibenden, den er durch die Beschäftigung eines Arbeiters hat, oder vielmehr die Steigerung des Ertrags, welche bei einem Gewerbtreibenden, welcher Arbeiter beschäftigt gegenüber dem der keine beschäftigt, vorauszusetzen ist, — daß diese Steigerung bei allen Gewerben eine gleiche sei.

Es wird vielmehr anzunehmen sein, daß diese Steigerung eine um so beträchtlichere ist, je mehr besondere Geschicklichkeit und überhaupt besondere Befähigung oder auch je mehr Vermögen ein Gewerbe voraussetzt. Je mehr der Gewerbtreibende unter Entlastung von untergeord-

neten Arbeiten seine Befähigung auf Arbeiten höherer Art concentriren kann, je mehr es möglich ist die Arbeitstheilung in einem Gewerbe durchzuführen, desto größer ist der Vortheil, den er von der Verwendung von Arbeitern hat. Dieser Vortheil ist aber so verschieden, als die Gewerbe verschieden sind.

Demnach wäre es ein ganz glücklicher Gedanke des Ausschusses der K. d. A. gewesen, die Steuer für die Arbeiter wie beabsichtigt war, nach jener für die Gehilfen, welche sich nach der Normalanlage des Gewerbs zu bemessen pflegt, abzustufen, anstatt den alten Satz der niedrigsten Normalanlage beizubehalten, und diesen noch dazu als Höchstsatz zu bezeichnen.

Es mag dahin gestellt sein, ob der vierte Theil der Normalanlage, welchen die Hälfte des Ansatzes für den ersten Gehilfen darzustellen pflegt, nicht überhaupt gar zu niedrig gegriffen ist. Für die einträglicheren, höher besteuerten Gewerbe kommt dieser Satz nicht in Betracht, da für sie die niedrigste Normalanlage von 60, 90, 140 und 180 Pfennigen (nach den vier Ortsklassen) den gewiß häufig unzulänglichen Höchstsatz bildet. Für die kleinsten und armseligsten Gewerbe aber wird die ihnen zugedachte Begünstigung von sehr geringer Bedeutung sein, weil nur wenige derselben, wenn irgend welche, untergeordnete Arbeiter verwenden werden. Den Vortheil haben also doch die einträglicheren Gewerbe durch den Höchstsatz.

Bei den großen Gewerbsunternehmungen, Fabriken u. dgl., bei welchen der Tarif die Berechnung der Betriebsanlage nach der Zahl der Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied nach besonders bestimmten Sätzen vorschreibt, kommt dieser Artikel selbstverständlich nicht zur Anwendung.

2) Wer als Lehrling zu betrachten sei, ist ebenfalls eine Thatfrage, welche der Steuerausschuß zu entscheiden hat, wobei im Zweifelsfalle auf die Bestimmungen der Gewerbeordnung über die Lehrlingsverhältnisse Rücksicht zu nehmen ist. Jedenfalls kommt nichts darauf an, ob ein Lehrling Lehrgeld bezahlt, oder nicht, oder ob er etwa einen Lohn erhält.

Lehrlinge werden, wenn sie bereits zwei bezw. ein Jahr in der Lehre stehen, durchaus nur als untergeordnete Arbeiter berücksichtigt, solange sie Lehrlinge sind. Nach dem Gesetz von 1856 wurde für Lehrlinge in Handelsgeschäften nach zweijähriger Lehrzeit die halbe Normalanlage berechnet. Hinsichtlich der Zeit enthält also das neue Gesetz eine Verschärfung, hinsichtlich des Steuergesetzes aber eine ziemlich weitgehende Begünstigung für die betreffenden Kaufleute und Händler.

Art. 12.

Die in Art. 10 und 11 aufgestellte Unterscheidung zwischen Gewerbsgehilfen und untergeordneten Arbeitern findet bei jenen Tarif-Nummern keine Anwendung, bei welchen unter den Anhaltspunkten für die Bemessung der Betriebsanlage die Anzahl der Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied angegeben ist.

In diesen Fällen wird der zur Berechnung der Betriebsanlage im Tarife angegebene Betrag für jeden bei dem betreffenden Unternehmen verwendeten Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied in Ansatz gebracht.

Art. 13.

Handwerker, welche bereits als selbständige Gewerbtreibende mit Gewerbsteuer belegt sind[1]), werden in dem Falle, wenn dieselben ausschließend oder theilweise für bestimmte andere Gewerbtreibende außerhalb der Arbeitsstätten der letzteren mit der Anfertigung gewerblicher Erzeugnisse beschäftigt sind, bei Berechnung der Steueranlage der Arbeitgeber nicht als Hilfspersonen (Gewerbsgehilfen oder Arbeiter) gezählt.

Soferne jedoch ein Gewerbsunternehmer ausschließend oder größeren Theiles zur Herstellung seiner Erzeugnisse selbständig besteuerte Handwerker verwendet, ist die Betriebsanlage vorbehaltlich besonderer gegentheiliger Bestimmungen des Tarifs bei den unter Abtheilung A desselben fallenden Gewerben nach Vorschrift der Tarif-Nr. 1, bei den übrigen Gewerben nach Vorschrift der Tarif-Nr. 35 zu berechnen.[2])

In gleicher Weise ist die Betriebsanlage zu bemessen, wenn die Erzeugnisse eines Gewerbes, für welches nach den regelmäßigen Tarifbestimmungen die Betriebsanlage nach der Zahl der Hilfspersonen zu berechnen ist, ganz oder theilweise in Anstalten angefertigt werden, welche von jeder Gewerbsteueranlage befreit sind.[3])

1) Aus welchem Grunde diejenigen Handwerker, welche für sich selbst Gewerbesteuer zahlen, aber nicht auf eigene Rechnung, sondern ausschließlich oder theilweise für einen Unternehmer arbeiten, dessen Betriebsanlage nach der Gehilfenzahl zu bemessen ist, nicht als Gewerbsgehilfen

oder Arbeiter bei dessen Besteuerung in Berechnung kommen sollen, ist nicht leicht zu verstehen.

Für den Unternehmer kann es ganz gleichgiltig sein, ob sein Arbeiter Gewerbesteuer oder Einkommensteuer bezahlt, und für den Staat ist der Name der Steuer ebenfalls von keiner Bedeutung. Ob der für einen Unternehmer beschäftigte Arbeiter ein selbständiger Meister ist, oder ein Geselle, welcher in seiner eigenen Wohnung arbeitet, kann auf den Ertrag und die Steuerfähigkeit des ersteren ebenfalls keinen Einfluß äußern. Der Unternehmer wird bei der Wahl, ob er in oder außer seinem Hause will arbeiten lassen, nur seinen Vortheil oder seine Bequemlichkeit zu Rathe ziehen, und es ist wohl anzunehmen, daß die Beschäftigung von Arbeitern außerhalb seiner Werkstätte für ihn nicht unvortheilhafter ist, als wenn dies innerhalb derselben geschähe.

Sollte etwa die Furcht vor einer Doppelbesteuerung die Veranlassung zu der Bestimmung gegeben haben, daß gewerbesteuerzahlende Heimarbeiter nicht als Gehilfen des Unternehmers zu betrachten sind, so ist dieselbe unbegründet, denn der Heimarbeiter, er mag Meister oder Geselle sein, bezahlt seine Steuer, sie heiße nun Gewerbe- oder Einkommensteuer für seinen Erwerb, nicht für den des Unternehmers. Die Gewerbesteuer ist auch keineswegs nothwendiger Weise höher, als die Einkommensteuer, und wenn sie es ist, so rührt dies nur davon her, daß außer dem Arbeitsverdienst noch die Verwendung von Vermögen (an Vorrichtungen, Maschinen, Geldmitteln u. a.) in Betracht kommt; dies wird aber bei Handwerkern, welche für Unternehmer arbeiten, nicht leicht in dem Maaße der Fall sein, daß die Steuer dadurch beeinflußt werden könnte.

Es ist diese Bestimmung lediglich aus dem Gesetz von 1856 herübergenommen worden, ohne daß sich, wie es scheint, die bei der Gesetzgebung Betheiligten Rechenschaft über deren Begründung gegeben und dieselbe einer abermaligen Beurtheilung unterworfen haben. Es dürfte nicht in Abrede zu stellen sein, daß diese Vorschrift eine kaum zu begründende Begünstigung der Gewerbetreibenden enthält, welche neben Gesellen auch besteuerte Handwerker beschäftigen. —

2) Der zweite Absatz hebt nun die Begünstigung des ersten theilweise wieder auf, insoferne er vorschreibt, wie solche Unternehmer oder überhaupt Gewerbetreibende zu besteuern sind, wenn sie ausschließend oder größeren Theils gewerbesteuerzahlende Heimarbeiter beschäftigen. Daß diese Art der Besteuerung nach dem Maaße des wirklichen Ertrags bei größeren Unternehmungen ganz wohl angebracht sei, ist unumwunden anzuerkennen. Ob dies aber auch bei den Handwerkern zutrifft, ist zweifelhafter. Der verlässige Anhalt einer regelrechten und vollständigen Buchführung wird bei Handwerkern in der Regel fehlen, und in deren Ermangelung hat das Gesetz für sie im Allgemeinen mit Recht die Be-

steuerung nach Betriebsmerkmalen vorgeschrieben. Weshalb bei den Handwerkern, welche andere Meister für sich arbeiten lassen, anders verfahren werden soll, als bei jenen, welche Gesellen in oder außer ihrer Werkstätte beschäftigen, das ist nicht wohl abzusehen.

Auch der Umstand, daß selbständige Meister außer für den Unternehmer auch noch für sich oder für andere Unternehmer arbeiten können, vermag eine genügende Begründung nicht abzugeben, denn theilweise beschäftigte Heimarbeiter können ebenso wie theilweise beschäftigte Gesellen angerechnet werden. Bei letzteren wird freilich die Berechnung leichter sein, aber unmöglich und wesentlich schwieriger und unzuverlässiger als bei anderen Schätzungen, welche dem Steuerausschusse obliegen, ist sie bei jenen auch nicht.

Dazu kommt, daß die Besteuerung solcher Unternehmer und Handwerker nach Art. 7 nur dann eintritt, wenn sie ganz oder vorzugsweise mit Heimarbeitern arbeiten. Wenn sie aber die ganze Hälfte oder weniger ihrer Erzeugnisse auf diesem Wege herstellen lassen, sind sie für den Ertrag dieser Beschäftigung grundsätzlich steuerfrei, insoweit sie nach Betriebsmerkmalen und nicht ohnedies nach Art. 7 oder nach sonstiger besonderer Bestimmung des Tarifs zu besteuern sind.

Eine solche besondere Bestimmung besteht nur für die sogenannten Fabriken baumwollener und halbwollener Stoffe, welche für die Beschäftigung von Heimarbeitern nach der Zahl der auswärts beschäftigten Webstühle besteuert werden.

Für Fabriken kommt außerdem noch der Art. 20 Ziff. 5c in Betracht, wonach dieselben unter besonders günstigen Betriebsverhältnissen und bei Beschäftigung einer „größeren Zahl von Arbeitern außerhalb der Betriebsstätte des Unternehmens" abweichend von den Vorschriften des Tarifs nach Art. 7 besteuert werden können. Für Handwerker aber enthält das Gesetz keine Bestimmung, um die darin liegende Ungleichheit zu beseitigen, daß Handwerker, welche sich der Hilfe anderer gewerbesteuerpflichtiger Handwerker bedienen, dies aber nur nicht vorzugsweise thun, für den ihnen daraus erwachsenden Ertrag steuerfrei sind.

Hervorzuheben ist nur noch, daß es sich hier immer lediglich um die Betriebsanlage handelt und daß in den im Art. 13 behandelten Fällen bei Handwerkern, überhaupt bei den unter A des Tarifs bezeichneten Gewerben, die Betriebsanlage nicht über $1^1/_2$ Prozent des geschätzten Ertrags, bei allen übrigen Gewerben bis $2^1/_2$ Prozent steigen kann.

3) Die hier gemeinten Anstalten sind Strafanstalten, Armen- u. a. öffentliche Beschäftigungshäuser, und die Absicht der Vorschrift geht dahin, für solche Gewerbetreibende, welche sich dieser billigen Arbeitsgelegenheiten bedienen, die Möglichkeit einer angemessen hohen Betriebsanlage zu er-

öffnen. Ob aber der Steuerfuß bis $2^1/_2$ oder nur bis $1^1/_2$ Prozent steigen solle, ist nicht klar. Für die Beabsichtigung eines höheren Steuerfußes spräche allenfalls der Umstand, daß die Benützung dieser billigen Arbeitsgelegenheit von den Mitwerbern, welche sich derselben nicht bedienen können, unangenehm empfunden und scheel angesehen wird. Auf der anderen Seite wird man nicht sagen können, daß gerade solche Unternehmer, welche die Arbeitskräfte der Strafanstalten u. dgl. benützen, mit besonders großen Vermögen arbeiten. Ein Ueberwiegen des Vermögens über die Arbeit pflegt, abgesehen von Banken u. dgl., nur da stattzufinden, wo bedeutende gewerbliche Anlagen an Gebäuden, Maschinen und anderen Vorrichtungen benützt werden. Wo es an einem solchen Ueberwiegen fehlt, da fehlt auch die Voraussetzung, unter welcher der Art. 7 das Hinausgehen über den Steuerfuß von $1^1/_2$ Prozent gestattet. Mangels einer besonderen Bestimmung setzte sich aber der Ausschuß in Widerspruch mit dem im Art. 7 ausgesprochenen Grundsatz, wenn er über den Satz von $1^1/_2$ Prozent da hinausgeht, wo der Vermögensertrag den Arbeitsgewinn nicht erheblich überwiegt.

Eine solche besondere Bestimmung enthält nun das Gesetz hinsichtlich der hier in Frage stehenden Unternehmer nicht, wohl aber geht aus den Verhandlungen, welche die Entstehung des dritten Absatzes veranlaßten und begleiteten, hervor, daß man diesen Unternehmern, welche mit billigem Arbeitslohn arbeiten, ihren Mitbewerb gegenüber den übrigen Gewerbetreibenden gleicher Art, welche höhere Löhne bezahlen müssen, nicht gerade erleichtern wollte. Und man wird daher wohl am richtigsten gehen, wenn man annimmt, daß der Steuerausschuß freie Hand hat, unter günstigen Betriebsverhältnissen, wozu aber auch ein genügender Absatz zu zählen ist, mehr oder weniger über $1^1/_2$ Prozent hinauszugehen, aber doch mit Vorsicht, um nicht gerade hart gegen solche Unternehmer zu sein. Denn ebenso wie dem Staate daran liegen muß, daß diejenigen, welche höhere Arbeitslöhne bezahlen müssen, also höhere Erzeugungskosten haben, nicht durch den Mitbewerb seiner eigenen Anstalten geschädigt werden, ebenso darf er in diesem Schutz nicht so weit gehen, daß diejenigen gedrückt werden, welche durch ihre Bestellungen es möglich machen, daß diese Anstalten ihren Zweck erfüllen, die Sträflinge oder andere Insassen ausreichend zu beschäftigen.

Art. 14.

Ehefrauen [1]), welche in dem Gewerbe ihres Ehemannes verwendet werden, zählen nicht als Gewerbsgehilfen; das Gleiche gilt von Söhnen und Töchtern unter sechzehn Jahren bei blos

vorübergehender oder nur theilweiser Verwendung derselben im Gewerbe [2]).

Vorübergehend beschäftigte Gehilfen und Arbeiter, Söhne und Töchter über sechzehn Jahre, dann Dienstboten, welche theilweise im Gewerbe, theilweise zu anderen nicht gewerblichen Verrichtungen verwendet werden, kommen für den Jahresdurchschnitt (Art. 6 Abs. 3) nach der Dauer ihrer Leistungen zur Berechnung [3]).

Wird ein Gewerbe nicht von dem Inhaber oder Berechtigten selbst, sondern durch einen Geschäfts- oder Werkführer betrieben, so kommt dieser bei Berechnung der Betriebsanlage als Gewerbsgehilfe nicht in Ansatz [4]).

1) Die Nichtanrechnung der Ehefrauen unter die Gewerbsgehilfen ist aus dem Gesetz von 1856 in das neue herübergenommen. Es ist dies eine wohlwollende Bestimmung, welche zwar für diejenigen Gewerbetreibenden, deren Frauen an der Geschäftsführung theilnehmen können, eine Begünstigung enthält, gegenüber jenen, deren Frauen das nicht können. Doch wird dieselbe nur kleinen Geschäftsleuten zu Theil, und es ist nicht in Abrede zu stellen, daß sich ethische und sozialpolitische Gründe für diese Begünstigung geltend machen lassen.

Die Nichteinrechnung der Ehefrauen unter die Gewerbsgehilfen läßt die Frage offen, ob sie nicht als untergeordnete Arbeiter zu berücksichtigen seien. Aus den Artikeln 10 und 11 müßte bei strenger Auslegung gefolgert werden: Da ohne Unterschied des Alters und Geschlechts alle am Betriebe eines Gewerbes theilnehmenden Personen je nach ihrer Befähigung als Gehilfen oder Arbeiter bei der Berechnung der Betriebsanlage in Betracht zu ziehen sind, der Art. 14 aber nur verbietet, die Ehefrauen als Gehilfen in Ansatz zu bringen, so ist deren Anrechnung als Arbeiter keineswegs ausgeschlossen, sondern vielmehr geboten.

Bei dieser an sich ganz unanfechtbaren Folgerung würde sich nur die Ungeheuerlichkeit ergeben, daß zwar gewerblich ausgebildete Frauen nicht als Gehilfen, wohl aber unausgebildete als Arbeiter angerechnet werden müßten, denn eine mit der erforderlichen Fertigkeit oder Geschäftskenntniß ausgerüstete Person kann nur als Gehilfe, nie als Arbeiter in Ansatz kommen.

Es ist also wohl mit Sicherheit anzunehmen, daß die Absicht des Gesetzes keine andere ist, als die, die Ehefrauen bei Ermittelung der Betriebsanlage des Mannes überhaupt außer Ansatz zu lassen. Die beim Vollzuge des Gesetzes von 1856 ausgebildete Praxis dürfte die nämliche Richtung verfolgt haben, und das neue Gesetz hatte gewiß nicht die Absicht, hievon etwas zu ändern.

Wünschenswerth wäre es immerhin, daß bei einer künftigen Revision des Gesetzes die in der That bestehende kleine Lücke ausgefüllt und daß auch im Art. 11 der möglicher Weise aufsteigende Zweifel beseitigt würde, ob Arbeiterinnen auch als Arbeiter anzusehen sind.

2) Kinder des Gewerbtreibenden waren im Gesetz von 1856 gar nicht erwähnt. Sie mußten nach demselben, wenn sie im Gewerbe beschäftigt waren, wie andere Leute je nach Umständen als Lehrlinge oder Gehilfen oder Arbeiter gezählt werden. Der Art. 14 ändert hieran nichts wesentliches, als daß die Söhne und Töchter des Gewerbtreibenden bei blos vorübergehender oder theilweiser Verwendung erst vom vollendeten sechzehnten Jahre an in Betracht kommen sollen. Völlig und ständig beschäftigte Söhne und Töchter unter sechzehn Jahren werden daher nach ein bezw. zweijähriger Lehrzeit (vgl. Art. 11 Abs. 3) unbedenklich als Lehrlinge oder als Arbeiter oder bei gehöriger Befähigung auch als Gehilfen in Betracht kommen; wenn sie aber über sechzehn Jahr alt sind, auch bei nur theilweiser oder vorübergehender Beschäftigung. Im letzteren Falle tritt die nämliche Durchschnittsberechnung ein, wie bei der zweijährigen Steuerperiode und auch hier werden Bruchtheile bis zur Hälfte nicht, über der Hälfte als voll gerechnet. Wenn also z. B. zwei erwachsene Kinder über drei bis je neun Monate im Jahre im Gewerbe des Vaters völlig beschäftigt waren, so kommen sie mit zusammen über sechs bis achtzehn Monaten als ein Gehilfe oder Arbeiter in Betracht; wenn sie aber über neun Monate voll beschäftigt waren, bei mehr als achtzehn Monaten als zwei Gehilfen oder Arbeiter. Die Rechnung ist ganz die nämliche wie bei allen Gehilfen und Arbeitern (vgl. die Bemerkungen zu Art. 6).

Von den Dienstboten gilt das Nämliche wie von den Kindern, nur daß nichts darauf ankommt, ob sie über oder unter sechzehn Jahre alt sind. Sie kommen eben wie alle anderen Arbeiter nach dem Maaße in Berechnung, in welchem sie im Gewerbe des Dienstherrn beschäftigt waren.

Die Fassung des Art. 14 könnte allenfalls noch die Frage offen zu lassen scheinen, ob Hauskinder des Gewerbtreibenden unter sechzehn Jahren, welche als wirkliche Lehrlinge zu betrachten sind und eine zweijährige Lehrzeit hinter sich haben, dennoch bei der Berechnung der Betriebsanlage außer Ansatz bleiben sollen, wenn sie außer der gewerblichen Beschäftigung auch noch zu anderen, insbesondere landwirthschaftlichen oder häuslichen Verrichtungen verwendet werden. Bekanntlich müssen sich das alle Lehrlinge gefallen lassen, ohne daß dies ihrer Lehrzeit oder ihrer Eigenschaft als Gewerbslehrlinge irgendwelchen Eintrag thut. Es liegt also der Schluß ziemlich nahe, daß wenn ein Hauskind ganz das Nämliche thut

wie ein anderer Lehrling, es auch in jeder Hinsicht und ohne Rücksicht auf das Alter ebenso angesehen und behandelt werden sollte.

Es dürfte jedoch richtiger sein, anzunehmen, daß das Gesetz wegen der bei Hauskindern größeren Schwierigkeit des Unterscheidens zwischen der Stellung des Lehrlings und des Familiengliedes, die Gewerbetreibenden begünstigen wollte, welche ihre Kinder im Geschäft verwenden, und daß daher nach dem Wortlaute desselben alle Hauskinder unter sechzehn Jahren, welche nicht ausschließlich und ständig im Gewerbe arbeiten, sondern außerdem auch andere Beschäftigung haben, nicht als Lehrlinge und auch nicht als Arbeiter zu berechnen sind. Es kommt als Unterstützungsgrund noch ein Umstand hinzu. Es mag nämlich häufig genug vorkommen, daß ein Vater seinen Sohn selbst in die Lehre nimmt, nicht weil er einer Hilfe bedarf, sondern weil er die Mittel nicht hat, ein Lehrgeld zu zahlen, oder weil er glaubt, ihn selbst am besten unterweisen zu können, oder aus sonstigen Gründen. Er hat also von der Hilfe desselben, auch wenn dieser ein bezw. zwei Lehrjahre hinter sich hat, keinen weiteren Vortheil, als daß er selbst weniger zu arbeiten hat. Das ist aber kein Ertrag und nur der Ertrag macht steuerfähig. Um diese wohl nicht seltenen Fälle zu berücksichtigen, dürfte es kaum einen anderen Weg geben, als den hier eingeschlagenen, die Kinder bei nicht ständiger und nicht ausschließlicher Beschäftigung im Gewerbe bei Bemessung der Betriebsanlage außer Berechnung zu lassen.

Eine solche Vergünstigung muß aber ihre Grenze haben, und diese findet sie außer in der ständigen und ausschließlichen Beschäftigung, welche auf das Bedürfniß vermehrter Arbeitskräfte und erhöhten Ertrag schließen läßt, auch in dem Alter. Hier ist nun die Grenzbestimmung mehr oder weniger willkürlich, aber es wird nicht in Abrede zu stellen sein, daß bei einem mehr als sechzehnjährigen Alter die Arbeitsfähigkeit sich schon ihrer Vollständigkeit nähert, die Vorschrift des Gesetzes also wohl bemessen ist. Die an und für sich aus dem Gesetz sich ergebende oben aufgestellte Regel, daß ständig und ausschließlich im Gewerbe beschäftigte Hauskinder unter sechzehn Jahren unbedenklich als Lehrlinge oder Arbeiter anzuerkennen seien, wird nach dem letzterörterten zwar nicht aufgehoben, aber thatsächlich wird sie nicht viel zur Anwendung kommen, denn es wird wohl nur ausnahmsweise vorkommen, daß Lehrlinge und vollends Hauskinder ausschließlich im Geschäft verwendet werden.

3) In Ansehung der Durchschnittsberechnung ist im Allgemeinen auf den Art. 6 und das dazu bemerkte hinzuweisen. Hinsichtlich der nur zeitweise verwendeten Gehilfen und Arbeiter macht der halbamtliche Ausleger [1]) auf zwei beachtenswerthe Besonderheiten aufmerksam, nämlich auf

1) Vgl. Seiffer S. 33.

die zeitweise mehr oder weniger regelmäßige Vermehrung der Arbeitskräfte in manchen Gewerben, namentlich in Gasthäusern während der Reise- und in anderen Wirthschaften während der besseren Jahreszeit überhaupt, welche von den Gewerbetreibenden in den Selbstangaben oftmals nicht mit genügender Genauigkeit und Verlässigkeit behandelt wird, und daher der sorgfältigen Prüfung und Würdigung des Steuerausschusses bedarf. Ferner ist darauf hinzuweisen, daß bei Gewerben, welche ihrer Bestimmung und Absicht nach nur während eines Theils des Jahres betrieben und nur für einen Theil des Jahres versteuert werden, wie z. B. manche Gewerbe in Bädern, Theater,[2]) die nur im Winter bestehen — daß bei solchen eine Durchschnittsberechnung auf das ganze Jahr für das verwendete Personal nicht stattfinden darf, da sich eine vorübergehende Verwendung in vorübergehendem Geschäftsbetrieb bei vorübergehender Besteuerung soweit decken, als die betreffenden Zeitabschnitte die gleichen sind. Soferne freilich die Zahl der Gehilfen und Arbeiter während der Dauer des Betriebes selbst wechselt, kann eine für diese Zeitdauer bemessene Durchschnittsberechnung nicht ausgeschlossen sein.

4) Daß für den einfachen Betrieb, für welchen die Normalanlage bestimmt ist, nicht auch eine Betriebsanlage angesetzt werden darf, wird als feststehend wohl angenommen werden dürfen. Da nun jedes Gewerbe, für welches eine Normalanlage erhoben und die Betriebsanlage nach der Gehilfenzahl bemessen wird, eine Person (der Geschäftsherr oder Geschäftsführer) bei der letzteren außer Berechnung bleibt, da man ferner wird anerkennen müssen, daß jeder Geschäftsbetrieb, für welchen eine besondere Normalanlage erhoben wird, als ein besonderes Gewerbe anzusehen und zu behandeln ist, so wird auch die Folgerung nicht abzuweisen sein, daß der Geschäftsführer in jedem weiteren Laden eines Gewerbtreibenden, der nach Art. 9 Abs. 2 mit einer besonderen Normalanlage bedacht wird, bei der Bemessung der Betriebsanlage nach der Gehilfenzahl außer Berechnung bleiben muß[3]), während in einem Laden (dem ersten von mehreren, welche ein Gewerbtreibender besitzt) nur der Geschäftsherr selbst bei der Betriebsanlage außer Betracht bleibt.

Wenn auch der Geschäftsherr die Betriebsleitung der verschiedenen Läden selbst in der Hand hat, so kann dies nichts an der Sache ändern; vom Standpunkt der Gewerbesteuer aus enthält jede Normalanlage die Besteuerung eines Geschäftsleiters oder Geschäftsführers, und bei der

---

2) Theater werden freilich nicht nach der Zahl des Personals, sondern nach dem Ertrage besteuert.

3) Seisser S. 33 ist anderer Ansicht, es scheint aber dabei die Natur und Bedeutung der Normalanlage nicht richtig aufgefaßt zu sein.

Bemessung der Betriebsanlage kann dieser daher, er mag sein wer er will und unter Oberleitung stehen oder nicht, nicht noch einmal in Berechnung kommen.

Art. 15.

Pächter von Gewerben oder Gewerbsrechten sind den Inhabern oder Eigenthümern derselben gleichzuachten und als deren Stellvertreter anzusehen. Der Verpächter haftet subsidiär für die richtige Bezahlung der Steuer [1]).

Werden Gewerbsunternehmungen in Gesellschaft mehrerer Personen betrieben, so ist die Steuer nur einmal zu berechnen und von dem gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft zu erheben. Die Gesellschafter haften solidarisch für die richtige Bezahlung der Steuer [2]).

Gesellschafter, welche an der Geschäftsführung thätigen Antheil nehmen, werden bei Berechnung der Betriebsanlage, soferne letztere nach der Zahl der Gehilfen vorgenommen wird, mit Ausnahme eines dieser Gesellschafter, gleich anderen Geschäftsgehilfen in Ansatz gebracht.

1) Wenn der Art. 1 des Gesetzes von 1856, nach welchem „zur Gewerbesteuer jedermann verpflichtet ist, der ein Gewerbe treibt", in das neue Gesetz übergegangen wäre, so würde bei verpachteten Gewerben vornherein kein Zweifel darüber bestehen können, wer der Steuerpflichtige ist; nämlich der Pächter, denn dieser ist es, der „das Gewerbe treibt."

Da aber nach unserem Gesetz Art. 1 der Gewerbesteuer die im Lande betriebenen Gewerbe unterliegen, so beantwortet sich diese Frage nicht so von selbst, und man könnte — abgesehen von dem Inhalte des Art. 15 — recht wohl auf den Gedanken kommen, der Verpächter als der Eigenthümer von etwas verpachtetem müsse, wenigstens in erster Reihe, dafür steuerpflichtig sein, wie auch der Verpächter eines Grundstücks, der Vermiether eines Hauses der Steuerpflichtige ist und nicht der Pächter oder Miether.

Geradezu beantwortet auch der Art. 15 diese Frage nicht, sondern nur mittelbar, indem er den Verpächter als subsidiär, und damit in erster Reihe den Pächter als steuerpflichtig erklärt.

Ganz übereinstimmend mit dem Grundsatze der Ertragsbesteuerung ist eigentlich weder die primäre Steuerpflicht des Pächters, noch die des Verpächters, denn ein Pachtverhältniß ist doch nur da denkbar, wo der Verpächter dem Pächter eine Sache, ein Erwerbsvermögen zur Bewirthschaftung überläßt, vermöge dessen er durch seine Arbeit einen höheren Ertrag erwirbt, als er ohne dasselbe durch seine Arbeit allein erwerben

würde. Strenge genommen sollten sich also beide ebenso in die Steuer theilen, wie sie sich in den Ertrag theilen, der Verpächter müßte also nach dem Maaße des Pachtschillings und der Pächter nach dem Theile des ganzen Ertrags besteuert werden, welcher nach Abzug des Pachtschillings übrig bleibt.

Eine solche Theilung wäre bei einer Besteuerung nach dem Maaße des wirklichen Ertrags einwandsfrei, nicht aber bei einer solchen nach Betriebsmerkmalen. Man könnte allenfalls die den Verpächter treffende Steuer an der Gesammtsteuer des Gewerbes abziehen, aber es wäre das eine Subtraktion zwischen ungleichartigen Größen. Steuer nach dem wirklichen Ertrag (beim Verpächter) und Steuer nach Betriebsmerkmalen (beim Gesammtertrag) sind doch ziemlich verschiedene Dinge. Zudem wäre es dabei nicht möglich, die sonst bei der Revision des Gesetzes festgehaltene Ansicht zur Geltung zu bringen, welche das „fundirte Einkommen" (des Verpächters) nach einem höheren Steuerfuß belasten will, als das unfundirte (des Pächters), weil in solchem Falle schlechterdings nicht zu ermitteln wäre, nach welchem Prozent der Ertrag des letzteren besteuert ist.

Trotz alledem wäre eine solche Theilung auch bei der Besteuerung nach Betriebsmerkmalen praktisch leicht ausführbar wie sie ist, auch grundsätzlich wohl zu begründen, denn jeder von beiden Theilen würde die Steuer tragen, die ihn nach Maaßgabe der Verhältnisse von Rechtswegen trifft. Die Steuer des Verpächters müßte im Hinblick auf Art. 7 etwa $1^1/_2$ Prozent des Pachtschillings oder etwas mehr betragen, und wenn auch nicht nachzuweisen ist, daß die des Pächters $^3/_4$ Prozent oder etwas mehr von seinem Arbeitsverdienst und dem Ertrage seines eigenen Betriebsvermögens ausmacht, so wäre das eine jener Unvollkommenheiten, die eben bei einer Besteuerung nach Betriebsmerkmalen nicht zu vermeiden sind. Dem Pächter geschähe kein Unrecht, und der Verpächter wäre in der allerrichtigsten Weise besteuert.

Unser Gesetz geht nun nicht diesen Weg, sondern überläßt, wofür sich ja auch manches begründete sagen läßt, die Vertheilung der Steuer den Betheiligten, welche sich in den Ertrag theilen, indem es, weil doch einmal ein bestimmter Steuerzahler sein muß, sich in erster Reihe an denjenigen hält, welcher das Gewerbe wirklich betreibt, den Pächter, die Steuerpflicht des Verpächters aber durch seine subsidiäre Haftung für die ganze Steuer zum Ausdruck bringt. Die Voraussetzung ist dabei wohl, daß für ein wirklich betriebenes Gewerbe unter allen Umständen auch die Steuer bezahlt werden muß.

Diese Maaßregel ist aus dem Gesetz von 1856 ohne weiteres herübergenommen worden und scheint auf der veralteten Auffassung zu beruhen, daß die Steuer auf dem Gewerbe hafte, daß sie eine „Realsteuer" sei.

Diese Auffassung steht aber nicht im Einklange mit dem sonst in dem neuen Gesetz eingenommenen richtigen Standpunkt, von welchem aus die Gewerbesteuer sich der Besteuerung des wirklichen reinen Ertrags zu nähern sucht, und dieses Ziel auch vielfach thatsächlich erreicht. Abgesehen davon, daß jede Steuer schon an sich nur persönlicher Natur sein kann, weil nur eine Person steuerpflichtig und steuerfähig sein, weil nur sie eine Steuer zahlen kann, nicht aber eine Sache (Objekt) oder ein Begriff (Gewerbe), — abgesehen davon ist auch ein Ertrag oder vollends ein reiner Ertrag als das Ergebniß der wirthschaftenden Thätigkeit durchaus persönlicher Natur, folglich auch die Ertragssteuer.

Wenn der Regierungsentwurf die gleiche Vorschrift der subsidiären Haftung des Verpächters enthielt, so hatte dies seine nahezu volle Berechtigung, denn er beabsichtigte nicht eine Gewerbeertragssteuer, sondern eine Steuer vom gewerblichen Vermögen (Capital) bezw. nach dem Maaße von dessen Ertrag. Bei verpachteten Gewerben ist aber vorzugsweise der Verpächter Eigenthümer des in demselben verwendeten Vermögens und er bezieht den durch dieses gewonnenen Ertrag, er hat letzteren daher zu versteuern und zwar eigentlich sogar in erster Reihe. Bei der Umänderung des Entwurfs in eine Steuer vom Gesammtertrag des Gewerbes wurde aber an dieser Stelle die richtige Folgerung nicht gezogen, und wenn der Art. 15 Abs. 1 zur Anwendung kommt, wird stets der haftende Pächter zum Theil eine Steuer bezahlen, die er eigentlich nicht schuldig sein sollte, und für welche er sich eben bei Bemessung des Pachtschillings schadlos halten muß, — wenn er kann. — Freilich kann man sagen, der Staat müsse für den Bezug seiner nach dem Gesetz anfallenden Steuer thunlichst sichergestellt werden, und es sei daher doch nur in der Ordnung, daß jeder an einem Gewerbeertrag betheiligte auch für die Steuer hafte. Davon ist der Vordersatz ganz richtig, aber die Folgerung nur soweit, als die Betheiligung reicht. Und wenn der eine oder der andere Betheiligte zahlungsunfähig ist, oder sich der Steuerzahlung entzieht, dann ist die Sachlage ganz die gleiche, wie wenn das Nämliche bei irgend einem anderen Steuerpflichtigen vorkäme. Der Staat ist dem Gewerbspächter gegenüber in der nämlichen Lage wie gegenüber jedem anderen Gewerbtreibenden, der ohne oder mit wenig Vermögen arbeitet. Ist ein solcher zahlungsunfähig, so ist eben die Steuer verloren, und in der Regel erleidet der Staat dadurch kein Unrecht, denn es wird in solchem Falle auch kein Ertrag oder wenigstens kein steuerbarer Ertrag vorhanden sein. Beruht aber die Zahlungsunfähigkeit auf Unwirthschaftlichkeit, so erleidet der Staat allerdings einen ungerechtfertigten Verlust, der aber nicht zu ändern ist, und den jeder andere Gläubiger auch erleiden würde, ohne daß die Haftung eines Dritten in Anspruch genommen werden kann.

Jeder muß nach dem Maaße seines Ertrags steuerpflichtig sein, sollte aber bei einer Theilung des Ertrags nur für seinen und nicht für den Antheil eines anderen einstehen müssen.

Das Gesetz schreibt nun aber einmal die subsidiäre Haftungspflicht des Verpächters vor, und es ist daher zu untersuchen, wie weit dieselbe reicht. Um dies zu können, muß vor allem festgestellt werden, was eigentlich an einem Gewerbe zu verpachten ist. Ein Gewerbe ist eine mit oder ohne Erwerbsvermögen zum Zwecke des Erwerbs mit Regelmäßigkeit für andere ausgeübte Thätigkeit. Eine Thätigkeit kann man jedoch nur selbst ausüben, oder für sich durch einen anderen als Beauftragten ausüben lassen. Ein Gewerbe an sich kann man also nur selbst betreiben oder für sich betreiben lassen, aber nicht haben. Verpachten kann man dagegen nur was man hat, ein Gewerbe als solches kann man also auch nicht verpachten.

Was man jedoch verpachten kann, das ist das Vermögen, also insbesondere auch das gewerbliche Vermögen, und woraus dieses bestehen kann, das ist oben beim Art. 7 ausführlich angegeben. Insbesondere gehören dazu auch Rechte, welche entweder den Betrieb überhaupt ermöglichen oder auf den Ertrag von Einfluß sind; in erster Reihe also die Rechte, auf welche sich die Ausübung eines Gewerbes überhaupt gründet, nämlich die Gewerbsrechte selbst, soweit von solchen heutzutage noch die Rede sein kann. Dies ist nun zwar in nur beschränktem Maaße der Fall, aber abgesehen von den als Rest einer vergangenen Zeit noch übrigen dinglichen (realen und radizirten) Rechten, von welchen beim Art. 17 des weiteren die Rede sein wird, giebt es noch Gewerbe, welche aus irgend welchen polizeilichen Rücksichten der Concession bedürfen. Wer nun eine solche Concession besitzt, der hat ein gewisses Recht, das ihm Nutzen gewährt, und das er, wenn er es auch wegen seiner persönlichen Natur nicht veräußern darf, doch durch einen anderen ausnützen d. h. verpachten kann.

Außer den Rechten kommen in Betracht besondere Verhältnisse, welche zwar auch eigentlich persönlicher Natur, aber doch in gewissem Maaße übertragbar sind. Hieher gehört namentlich die Kundschaft. Andere Verhältnisse sind nicht persönlicher Art, sondern bilden Eigenschaften von Sachen; so namentlich die Lage der Geschäftsräume, insoferne sie für den Absatz der Erzeugnisse, für die Beschaffung der Stoffe, für deren Verarbeitung oder sonst irgend welche Vortheile bietet.

Ganz besonders sind aber der Verpachtung fähig die eigentlichen Sachen, bewegliche und unbewegliche, welche zum Betrieb dienen.

Wo also diese Vermögenstheile oder ein Theil derselben den Gegenstand der Verpachtung bilden, da kann von der Verpachtung eines Ge-

werbes die Rede sein, und unter Umständen die subsidiäre Haftungspflicht des Verpächters eintreten.

Nur nach einer Seite hin erleidet diese Regel eine Beschränkung, und zwar nach einer sehr wichtigen, nämlich in Ansehung der gewerblichen Räume. Wenn die Besteuerung der zum Gewerbebetrieb verwendeten Gebäude, Gebäudetheile und Bodenflächen in völlig richtiger Weise nicht mit Grund- und Häusersteuer belegt wären, sondern als das, was sie sind, als gewerbliches Betriebsvermögen bei der Gewerbesteuer in Betracht kämen, dann würde hinsichtlich ihrer keine Ausnahme festzustellen sein. Da aber der Eigenthümer in Wirklichkeit für diese unbeweglichen Sachen die Grund- und Häusersteuer bezahlt, da ferner bei Ermittelung des reinen Ertrags nach authentischer Auslegung der bereits versteuerte Ertrag dieser Vermögenstheile an der Einnahme abgezogen werden darf, so muß geschlossen werden, daß da hinsichtlich ihrer eine Gewerbesteuerpflicht nicht besteht, eine Verpachtung im Sinne des Gewerbesteuergesetzes nicht anzunehmen ist und eine Haftung des Verpächters nicht in Anspruch genommen werden kann, wenn sonst nichts als die Gewerberäume — keine beweglichen Sachen, keine Vorrichtungen, keine Verhältnisse oder Rechte — den Gegenstand der Verpachtung bilden. Es liegt dann eben nur ein einfaches, gewöhnliches Miethverhältniß vor. — In der Hauptsache stimmt diese Ausführung mit der des halbamtlichen Auslegers überein. Nur in einem Punkte scheint derselbe weiter zu gehen, indem er die Haftungspflicht des Verpächters für gegeben erachtet, wenn ein Brauer ein Haus zur Verpachtung als Wirthschaftslokal erwirbt, um für sein Bier einen vermehrten Absatz durch dessen Verpachtung zu gewinnen. Die Absicht kann aber in Steuersachen nicht entscheiden, und wenn er also wirklich sonst nichts verpachtet, als die leeren Räume, so wird eine Gewerbeverpachtung nicht anzunehmen sein, und eine Haftungspflicht des Verpächters nicht bestehen.

2) Bei der Vereinigung mehrerer Personen zum Betrieb eines Gewerbes besteht im Grunde kein anderes Verhältniß, als wenn eine Person das Geschäft betriebe und die anderen Theilhaber oder Gesellschafter Gehilfen wären, nur daß die Vertheilung des Ertrags eine andere ist, indem beim Gesellschaftsverhältniß die eigentlich sach- und naturgemäße Vertheilung des Ertrags nach dem Maaße seiner wirklichen Größe und nach dem Grade der Betheiligung eintritt, während beim Gehilfen und Arbeiter die Abfindung durch den Lohn, die Ablösung des wirklichen Ertragsantheils mittels eines im Voraus ausgemachten Betrags stattfindet, wobei der Unternehmer die ganze Gefahr eines Verlustes allein auf sich nimmt, dafür aber den überschießenden Gewinn allein bezieht.

Aktienunternehmungen werden aber in Gesellschaft betrieben,

und es ist daher wirklich die Frage aufgeworfen worden, ob nicht auch deren Theilhaber, die Aktionäre, der hier ausgesprochenen solidarischen Haftung unterliegen. Obwohl nun die Bejahung dieser Frage bei oberflächlicher Betrachtung des Gesetzes aus dem Wortlaute gefolgert werden könnte, muß dieselbe doch entschieden verneint werden. Nach der Natur der Aktiengesellschaft haften die Aktionäre nicht weiter für die Verpflichtungen der Gesellschaft als mit ihrem Aktienkapital, und weiter kann also auch deren Verpflichtung in Ansehung der Steuer nicht reichen.

Es sollte eigentlich von einer Steuerpflicht eines Aktienunternehmens, dessen Steuer die Gesellschaft als solche nicht bezahlen kann, vornherein gar keine Rede sein können, denn solange die Gesellschaft einen Ertrag hat, kann und wird sie die Steuer bezahlen, wenn sie aber keinen Ertrag hat und in Folge dessen die Steuer nicht bezahlen kann, oder wenn sie ganz zahlungsunfähig ist, fehlt es an der Voraussetzung für die Steuerpflicht, und sollte eine Steuer gar nicht gefordert werden.

Ganz besonders unvereinbar wäre aber die Haftung der Aktionäre über ihr Aktienkapital hinaus mit der anderweiten bayerischen Gesetzgebung, welche die Aktionäre der Kapitalrentensteuer unterwirft, sie also nicht als Gesellschafter, sondern als Gläubiger behandelt. Ein Gläubiger kann aber doch unmöglich für die Steuer seines Schuldners haften müssen.

Jeder hienach etwa noch mögliche Zweifel wird ausgeschlossen durch das Reichsgesetz vom 18. Juli 1884, die Aktiengesellschaften betreffend, nach welchem (Art. 207) eine Aktiengesellschaft eine Gesellschaft ist, „deren sämmtliche Gesellschafter sich nur mit Einlagen betheiligen, ohne persönlich für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft zu haften", und welches im Art. 219 weiter ausspricht, daß „die Verpflichtung des Aktionärs, zur Erfüllung der Verbindlichkeiten der Gesellschaft beizutragen, durch den Nominalbetrag der Aktie begrenzt ist."

Aber auch die solidarische Haftung der „Gesellschafter" in anderen Gesellschaftsverhältnissen kann keine so unbedingte sein, wie es auf den ersten Blick nach Art. 15 Abs. 2 scheinen könnte. Zwar in der offenen (Handels-) Gesellschaft, in welcher „zwei oder mehrere Personen ein Gewerbe unter gemeinschaftlicher Firma betreiben und bei keinem der Gesellschafter die Betheiligung auf Vermögenseinlagen beschränkt ist", und in welcher die Gesellschafter nach Art. 112 des Handelsgesetzbuchs „für alle Verbindlichkeiten der Gesellschaft solidarisch und mit ihrem ganzen Vermögen haften", ist die Sache ganz unzweifelhaft.

Bei der stillen (Handels-) Gesellschaft dagegen, in welcher sich nach Art. 250 des H.G.B. „jemand an dem Betriebe des Gewerbes eines Andern mit einer Vermögenseinlage gegen Antheil am Gewinn und Verlust betheiligt", wird der Inhaber des Geschäfts (Art. 252) „Eigenthümer der Einlage des stillen Gesellschafters" und der letztere

„nimmt an dem Verluste nur bis zum Betrage seiner eingezahlten oder rückständigen Einlage Antheil“ (Art. 255), und „aus den Geschäften des Gewerbes (Art. 256) wird der Inhaber desselben dem Dritten gegenüber allein berechtigt und verpflichtet.“ Hieraus dürfte, wenn man nicht das Gewerbesteuergesetz in Widerspruch mit dem Handelsgesetzbuch bringen will, nothwendiger Weise folgen, daß der stille Gesellschafter nur dann für die Steuer haftet, wenn seine einbezahlte Einlage nicht zureicht d. h. wenn das Geschäft zahlungsunfähig ist und wenn und soweit als er mit seiner Einlageeinzahlung im Rückstande ist.

Steuerbefreiungen.

Art. 16.

Die Steuer

a) der vom Staate für seine Rechnung betriebenen Gewerbe [1]),

b) der in Bayern errichteten Zweiganstalten der Reichsbank

wird behufs der Umlagenerhebung veranlagt, für die Staatskasse dagegen außer Vereinnahmung gelassen [2]).

Für gewerbliche Unternehmungen, an welche unter vertragsmäßig gewährleisteten Voraussetzungen Zuschüsse aus der bayerischen Staatskasse thatsächlich zur Auszahlung gelangen, ist als Gewerbsteuer zunächst die Normalanlage anzusetzen, die Betriebsanlage nur in jenem Betrage, mit welchem dieselbe den nach dem Durchschnitte der vorangegangenen beiden Jahre geleisteten Jahreszuschuß übersteigt. In keinem Falle soll die Betriebsanlage weniger als fünf Pfennig von tausend Mark des Betriebskapitals, bei Aktiengesellschaften des Aktienkapitals mit Zuschlag der zur Ergänzung desselben bestimmten Hypothekschulden und Prioritäten, betragen [3]).

Die im Betriebe des Staates befindlichen Verkehrsanstalten fallen nicht unter das gegenwärtige Gesetz.

1) Daß die königliche Bank unter diese Gesetzesvorschrift fällt, ist selbstverständlich und überdies in den Landtagsverhandlungen ohne Widerspruch auf das vollständigste anerkannt. Wegen des Orts der Einsteuerung enthält der Art. 21 die entsprechenden Vorschriften.

2) Ebenso wie die vom Staate auf eigene Rechnung betriebenen Gewerbe, insbesondere wie die bayerische Staatsbank und ihre Filialen, ist auch die Reichsbank mit ihren Zweiganstalten von der Steuer thatsächlich befreit. Dies erstreckt sich aber bei dieser wie bei jener nur

auf die Entrichtung, nicht aber auf die Regulirung, welche erfolgen muß, um die Umlagen (Kreis- und Gemeindeumlagen), welche auch der Staat für seine Gewerbe bezahlen muß, und welche nach der Steuer ausgeschlagen werden, berechnen und erheben zu können.

Die Umlagenpflicht muß aber wegfallen, wo nach dem Gesetz die völlige Steuerfreiheit ausgesprochen, also auch keine Steuerregulirung zulässig ist. Dies trifft zu bei den im letzten Absatz dieses Artikels bezeichneten im Betriebe des Staats stehenden Verkehrsanstalten, also bei der Post, Telegraphie, den Fernsprechanlagen, Eisenbahn-, Canal- und Dampfschiff-Unternehmungen des Staats, sowie bei den im Art. 18 als steuerfrei bezeichneten wechselseitigen Versicherungsanstalten, von welchen die Immobiliarfeuerversicherung und eine Hagelversicherung im Staatsbetriebe stehen. Wenn schon für die Verkehrsanstalten die Gewerbeeigenschaft in Abrede gestellt wird, was zweifelhaft sein mag, so entbehren die erwähnten auf Gegenseitigkeit der Versicherten vom Staat geführten Anstalten der Gewerbeeigenschaft entschieden noch viel mehr, und sie müssen als Staatsanstalten ebenso umlagen- wie steuerfrei sein.

3) Der ganze zweite Absatz bezieht sich nur auf ein einziges Unternehmen, nämlich auf die Pfälzer Eisenbahnen, welche in Folge der Zinsengarantie Zuschüsse aus der bayerischen Staatskasse erhalten, und hat eigentlich keine andere Absicht, als der Stadt Ludwigshafen, in welcher der Sitz der Verwaltung ist, die Gemeindeumlage von sieben bis acht tausend Mark nicht zu entziehen, welche dieselbe schon früher von dieser Verwaltung erhoben hat.

Eine Erörterung über die Angemessenheit dieser Vergünstigung, sowie über die Richtigkeit der Einrechnung der Hypothekschulden und Prioritäten in das Betriebsvermögen, wodurch der Steuersatz bezw. die Umlage namhaft erhöht wird, endlich über die Unzulässigkeit einer Vertheilung der Steuer und Umlage auf die Zweiganstalten (Betriebsämter u. dgl.), dürfte bei der durch das Gesetz und in den Verhandlungen klar und ausführlich ausgesprochenen Absicht hier nicht am Platze sein.

Art. 17.

Dingliche Gewerbsrechte, welche zeitweilig nicht ausgeübt werden, sind mit Gewerbsteuer nur dann zu belegen, wenn sie von dem Berechtigten zur Gewerbsteuer angemeldet worden sind.

Als Gewerbsteuer ist in solchem Falle lediglich die Normalanlage in Ansatz zu bringen.

Dieser Artikel ist erst durch den Ausschuß der Kammer der Abgeordneten in das Gesetz eingefügt worden. Die Regierung hatte beab-

sichtigt, auf ruhende Gewerbsrechte dinglicher Art keine Rücksicht zu nehmen, weil sie ertragslos sind, also Gegenstand der Gewerbesteuer nicht sein können. Dem gegenüber wurde geltend gemacht, daß das Erlöschen solcher Rechte von der Nichtversteuerung abhängen könne, wenn sie nicht ausgeübt werden, und daß dem Besitzer eines solchen dinglichen Rechts doch daran gelegen sein könne, sich durch Steuerzahlung dasselbe zu erhalten. Namentlich könne bei Wirthschaftsgewerben, deren Eröffnung an die Voraussetzung gebunden ist, daß die Frage nach dem Bedürfnisse im bejahenden Sinne von der Behörde entschieden werde, für den Besitzer eines solchen Rechts der Vortheil erwachsen, daß bei ihm die Eröffnung des Betriebs nicht von der bejahenden Entscheidung dieser Frage abhängig zu sein brauche, und weil die Frage noch nicht verneinend entschieden sei, ob nicht überhaupt bei den einer Concession bedürfenden Gewerben der Besitz eines dinglichen Rechts einen Vortheil gewähre.

Es wurde daher mit Zustimmung der Regierung in das Belieben der Betheiligten gestellt, ob sie eine Versteuerung solcher Rechte im Falle des Nichtbetriebs eintreten lassen wollen oder nicht, je nachdem sie einen Vortheil davon erwarten oder nicht.

Daß in einem solchen Falle von einer Betriebsanlage keine Rede sein kann, ist selbstverständlich. Aber auch die Normalanlage enthält eine starke Verschärfung des Gesetzes von 1856, das sich mit einem geringeren Satze begnügte.

Art. 18.

Der Gewerbsteuer sind nicht zu unterziehen die wechselseitigen Versicherungsanstalten, dann jene Erwerbs- und Wirthschaftsgenossenschaften, welche auf dem Grundsatze der Selbsthilfe beruhen, die ihrem Zwecke entsprechende Thätigkeit nur auf den Kreis ihrer Mitglieder beschränken und nicht die Erzielung eines gewerblichen Gewinnes anstreben.

Bei Beurtheilung der Voraussetzungen dieser Steuerbefreiung ist der thatsächliche Betrieb des Unternehmens maaßgebend.

Die für das Unternehmen eingetragene Firma oder der Inhalt der Statuten dienen nur als Anhaltspunkt der Beurtheilung.

Auch dieser Artikel war der Gegenstand ausführlicher Besprechungen im Ausschusse der K. d. A., aber nicht weil eine grundsätzliche Verschiedenheit der Meinungen bestanden hätte, vielmehr waren Regierung und Abgeordnete in der Sache selbst bis auf eine vereinzelte, unbedeutend abweichende Ansicht in Ansehung der Läden von Consumvereinen einverstanden, sondern nur, weil es schwierig war, eine allen genügende

Fassung zu finden, welche die Absicht des Artikels in befriedigender Klarheit zum Ausdruck gebracht hätte, bis es mit dem Worte: „nicht die Erzielung eines gewerblichen Gewinns anstreben“ gelang, das Ei auf die Spitze zu stellen.

Das Gesetz von 1856 hatte auch keine andere Absicht, als die in diesem Artikel ausgesprochene, aber sie war nicht besonders und bestimmt ausgedrückt, sondern sie war nur aus der Absicht des ganzen Gesetzes, den gewerblichen Ertrag zu besteuern, zwar einfach und klar zu schließen, aber doch nicht zu ersehen. Die Ergänzung, die der Art. 18 enthält, ist daher immerhin eine wesentliche.

Ein Gewerbe setzt voraus, daß der Arbeitende nicht blos einen Erwerb und zwar für sich sucht, sondern auch daß er denselben im Verkehr mit anderen, von anderen und für Dienste und überhaupt Leistungen sucht, welche er anderen leistet. Wer arbeitet, um seine eigenen Bedürfnisse damit unmittelbar zu befriedigen, erwirbt auch, z. B. der Bauer, welcher seinen eigenen Lebensbedarf baut, der Schneider, welcher seine eigenen Kleider macht. Gewerblich wird seine Arbeit aber erst dann, wenn er dadurch die Bedürfnisse anderer befriedigt, und von diesen die Vergütung für seine Arbeit erhält, durch welche (Vergütung) er erst in den Stand gesetzt wird, seine eigenen sonstigen Bedürfnisse zu befriedigen, und wenn er dies in regelmäßiger und fortgesetzter Weise thut, um dadurch seinen Lebensunterhalt ganz oder zum größeren oder kleineren Theil zu erwerben.

Wer also z. B. sein eigenes Geld ausleiht, um Zinsen zu erhalten, wer Rohstoffe zur Verarbeitung für sich, oder Lebensmittel zum Verbrauche für sich einkauft, der entfaltet keine gewerbliche Thätigkeit. Dies ist erst dann der Fall, wenn jemand das Ausleihen zwischen dem Darleiher und dem Borger oder den Ein- und Verkauf zwischen dem Hersteller und Verbraucher ermittelt, denn nur in diesem Falle leistet er Dienste für andere.

Was aber für den Einzelnen gilt, das muß auch für die Vielheit gelten, und wenn sich eine Mehrheit zusammenthut, um die gleichen Bedürfnisse ihrer Glieder in gemeinschaftlicher Thätigkeit selbst zu befriedigen, so ist dies nichts anderes, als wenn es ein Einzelner für sich thäte. Wenn also eine Anzahl von Personen zusammentritt, um ihre Lebensmittel u. dgl. gemeinschaftlich und nur für sich im Großen und dadurch billiger zu beziehen, als dies den Einzelnen möglich wäre, so haben sie zwar einen Gewinn, aber keinen gewerblichen Gewinn. Ein solcher würde erst dann gemacht werden, wenn die Gesellschaft ihre Waaren auch an andere Personen verkaufen würde, die nicht ihre Mitglieder sind, denn hier würde sie die vermittelnde Stellung des Kaufmanns einnehmen, während sie im anderen Falle nur als Vielheit von Verbrauchern ihren eigenen

Bedarf einkauft und verwendet, wie ein Einzelner. Consumvereine, welche ihre Geschäfte auf ihre Mitglieder beschränken, können daher nicht gewerbesteuerpflichtig sein, wohl aber, wenn sie an andere Leute verkaufen. Auf das Halten eines Ladens kann nichts ankommen, denn ein Laden, in welchem nur an die Mitglieder verkauft wird, ist kein offener, kein gewerblicher Laden. Für den Fall des Verkaufens an andere wurde im Kammerausschuß sogar ausgesprochen, daß ein solcher Verein nach seinem vollen Geschäftsumfang zu besteuern sei, weil es nicht möglich sei, auszuscheiden, welcher Theil auf die Vereins- und welcher auf die kaufmännische Thätigkeit treffe. Richtiger dürfte es sein, die Entscheidung dem Steuerausschusse zu überlassen. Vermag dieser eine Grenze zu ziehen und ein Urtheil darüber zu fällen, in welchem Maaße das Handelsgeschäft betrieben wird, so ist nicht abzusehen, warum der Ausschuß nicht auch über diese Thatfrage entscheiden und die nach dieser Seite des Betriebes hin angemessene Steuer feststellen sollte.

Ganz gleichartig ist der Fall, wenn Handwerker zusammentreten, um Rohstoffe gemeinschaftlich im Großen für den Bedarf ihrer Geschäfte einzukaufen. Auch sie haben dabei einen Gewinn, aber keinen anderen, wie wenn jeder einzelne beim Einkauf günstige Verhältnisse benützen würde, welche sich die Theilhaber in diesem Falle eben selbst zu schaffen suchen. Und dieser Gewinn wird sich sogar in dem Ertrage des Gewerbes eines jeden ausdrücken und unter Umständen auf die Gewerbesteuer der Einzelnen von Einfluß sein, aber für sich ist der Gewinn kein gewerblicher, die Gesellschaft ist kein Handelsgeschäft, weil sie nur für den eigenen Bedarf einkauft und arbeitet.

Nicht so unzweifelhaft ist der umgekehrte Fall, wenn Handwerker gemeinschaftlich nicht einkaufen, sondern verkaufen, wenn z. B. eine Gesellschaft von Schreinern ein Möbelmagazin, eine Gewerbevereinigung ein Waarenlager, oder wenn in einer Gewerbehalle die Erzeugnisse verschiedener Werkstätten, aber nicht für gemeinschaftliche, sondern für Rechnung jedes Ausstellers feilgeboten werden. Ein Laden, wie sein Name auch sein mag, gehört nicht unbedingt zum Handwerk, sondern er ist, wenn ein Handwerker einen solchen hält, ein Zeichen dafür, daß er mit mehr Betriebsvermögen arbeitet, als seine Geschäftsgenossen ohne Laden, weil er auf Vorrath und nicht blos auf Bestellung arbeiten kann. Wenn nun eine Mehrheit von Handwerkern in dieser besseren Lage ist, so ist es auch gerechtfertigt, sie desfalls zu besteuern (vgl. Art. 20 Ziff. 2), und wenn sie einen gemeinschaftlichen Laden haben, so dürfte es schwer sein zu unterscheiden, in welchem Maaße jeder daran betheiligt ist, so daß es wohl als das Einfachste erscheinen dürfte, den Laden (Magazin, Gewerbehalle u. dgl.) als besonderes Geschäft zu besteuern, wie auch die Aktienunternehmungen und überhaupt die in Gesellschaft betriebenen Ge-

werbe im Ganzen besteuert werden, und den Theilhabern überlassen bleibt, sich in die Steuer zu theilen. Gleichwohl ist im Ausschusse der K. d. A. vom Regierungsvertreter ausgesprochen worden, daß in einem derartigen Falle das gemeinsame Verkaufsgeschäft nicht besteuert, sondern die durch dasselbe erhöhte Steuerfähigkeit bei den einzelnen betheiligten Gewerben berücksichtigt werde[1]. Da nun eine solche Praxis einmal besteht, möchte es angezeigt sein, ihr der Gleichmäßigkeit wegen die allgemeine Geltung einzuräumen und den Steuerausschüssen zu überlassen, wie sie mit der Berücksichtigung bei den einzelnen betheiligten Gewerben fertig werden.

Bei Hilfs- und Vorschußkassen, Creditvereinen u. dgl. dagegen liegt die Sache wieder einfach und klar unter der Voraussetzung, daß sie — wie auch in Verhandlungen des Kammerausschusses wiederholt hervorgehoben wurde — ihre Thätigkeit auf den Kreis ihrer Mitglieder beschränken. Ihr Zweck kann kein anderer sein, als diesen im Falle des Bedürfens Darlehen zu möglichst günstigen Bedingungen zu verschaffen, und zu diesem Zwecke Darlehen zu möglichst niedrigem Zinsfuß, sei es in der Form von Depositen, sei es von Sparkasseneinlagen oder in der von regelmäßigen Einzahlungen aufzunehmen.

Wenn sich eine solche Anstalt nicht nur creditgewährend, sondern auch creditnehmend auf den Kreis ihrer Mitglieder beschränkt, so kann jedenfalls kein Zweifel aufkommen, daß sie kein gewerbsmäßig betriebenes Geschäft ist. Diese Beschränkung wird jedoch nach der Natur des Unternehmens, und da die Mitglieder vorzugsweise aus solchen bestehen werden, welchen darum zu thun ist, daß sie im Falle des Bedürfens Vorschüsse erhalten, nach der Seite des Creditnehmens nicht wohl möglich sein. Die Anstalt wird vielmehr auch von Nichtmitgliedern Gelder, namentlich niedrig verzinsbare Depositen, annehmen müssen. Hiedurch wird sie noch nicht zum Gewerbe, denn sie thut immer noch nur das, was das einzelne Mitglied thun müßte, welches eines Anlehens bedarf, nur daß sie durch ihren Credit den des Entleihers verstärkt, und ihren Credit an die Stelle des seinigen setzt. Es besteht hier eine gewisse Aehnlichkeit mit dem Consumverein; wie dieser die Waaren im Großen, so bezieht die Creditkasse das Geld zu billigem Preise, um dieses wie der Consumverein zu möglichst günstigen Bedingungen an die Mitglieder abzulassen.

Die Creditkasse kann aber, wenn sie Vertrauen genießt, leicht in die Lage kommen, mehr Geld zu erhalten, als sie unterzubringen vermag, das sie der Kundschaft wegen oder sonst im eigenen Interesse nicht abweisen darf. Sie darf aber einen solchen Ueberschuß über den eigenen Bedarf doch auch nicht baar in der Kasse liegen lassen, denn sie muß ihn,

---

1) Verhandlungen der K. d. A. Beil.-Bd. X S. 353. Es handelte sich um den Kunstgewerbeverein in München.

wenn auch zu niedrigem Zinsfuß verzinsen. Sie ist also genöthigt, diesen Ueberschuß in einer Weise anzulegen, daß ihr die Gelder schnell zur Verfügung stehen und dabei einigen Zinsengenuß gewähren. Wenn sie dies thut, was nicht wohl anders geschehen kann, als durch Anlegung bei einem Bankgeschäft, sucht sie nur einen Schaden abzuwenden, und auch in diesem Falle wird also von einem gewerbsmäßigen Betrieb und Ertrag nicht die Rede sein können.

Wenn hierüber noch ein Zweifel bestehen könnte, so würde derselbe durch die Erwägung beseitigt, daß bei der Ertragssteuer Schulden und Schuldzinse in der Regel keine Berücksichtigung finden können, daß diese unvermeidliche Härte aber vermehrt würde, wenn das Steuergesetz durch Besteuerung der Anstalten, welche den Zinsendruck der verschuldeten Steuerpflichtigen erleichtern wollen, diese Absicht mehr oder weniger vereiteln würde. So lange also eine solche Anstalt über ihren Zweck, ihren Mitgliedern Vorschüsse zu billigem Zins zu verschaffen, nicht hinausgeht, darf sie jedenfalls vom Steuergesetz nicht als Gewerbe betrachtet werden, und daß eine solche Anlegung überschüssiger Gelder noch nicht als Kennzeichen eines gewerbsmäßigen Betriebs anzusehen sei, ist auch im Ausschusse der K. d. A. ausgesprochen worden.

Wenn dagegen eine derartige Kasse auch an Nichtmitglieder Anlehen ausgiebt und sich bezw. ihren Mitgliedern dadurch einen Gewinn verschafft, so arbeitet sie wie irgend ein anderes Bankgeschäft, ihr Gewinn ist ein gewerbsmäßiger Ertrag und sie ist steuerpflichtig. — Ebenso werden Sparkassen zu behandeln sein, wenn sie keinen Ueberschuß für den Unternehmer (Gemeinde) abwerfen, sondern ein solcher den Einlegern zu gute kommt.

Ob derartige Anstalten und Vereine von Beamten, Direktoren u. dgl. geleitet werden, welche dafür Gehalte beziehen, oder in uneigennütziger Weise von Mitgliedern, das kann keinen Unterschied machen. Verwaltungskosten entstehen doch unter allen Umständen, es mögen Besoldungen dazu gehören oder nicht; das kann solche Unternehmen nicht zu Gewerben machen.

Was endlich die Versicherungsanstalten auf Gegenseitigkeit betrifft, so fehlt diesen die Gewerbeeigenschaft ganz entschieden, sie mögen Lebens-, Feuer-, Hagel-, Vieh- oder was sonst noch für Versicherungen sein. Ihr Wesen besteht darin, daß die Versicherten durch regelmäßige Einzahlungen, zunächst jeder für sich, ein größeres oder kleineres Vermögen ansammelt, das sie entweder für sich auf den Fall eines Unglücks oder zu Gunsten ihrer Angehörigen ersparen. Nur daß für die Vertheilung der zusammengeschossenen Gelder nach Zeit und Art besondere Verabredungen getroffen sind. Die Gegenseitigkeit schließt hier die Gewerbsmäßigkeit völlig aus.

Dagegen sind die eigentlichen Erwerbs- oder Produktiv-Genossenschaften, welche auf gemeinschaftliche Rechnung arbeiten und verkaufen, ebenso unzweifelhaft Gewerbe, wie die Aktienunternehmungen, und es kann keinen Unterschied machen, ob die Theilhaber sich am Betriebe persönlich oder ob sie sich nur mit Geld betheiligen.

Um schließlich das Gesagte kurz zusammenzufassen, wird man unter Bezugnahme und grundsätzlicher Wiederholung des im Eingange bemerkten sagen können: Gesellschaften, Genossenschaften, Vereine, überhaupt Anstalten sind steuerfrei, wenn sie keine anderen regelmäßigen Mittel haben, als die, welche sie von ihren Mitgliedern oder aus dem Verkehr mit diesen beziehen, so daß alle Vortheile, welche sie ihren Mitgliedern gewähren, nur auf deren eigene Leistungen zurückzuführen sind. Jede wirkliche Einnahme, die sie aus dem Verkehr mit Nichtmitgliedern gewinnen, soferne sie nicht blos eine Ausnahme bildet und mit der für einen Gewerbebetrieb erforderlichen Regelmäßigkeit wiederkehrt (abgesehen von freiwilligen Zuwendungen und von Zinsen für angelegte Anstaltskapitalien), ist gewerblicher Natur und muß die Steuerfreiheit aufheben. Hinsichtlich der Ausgaben ist es ohnedies selbstverständlich, daß sie einschlüssig jener für die Verwaltung nur zu Gunsten der Mitglieder gemacht werden können.

Der von einer Seite gemachten Anregung, die Hagelversicherungsgesellschaften aus volkswirthschaftlichen Rücksichten unbedingt steuerfrei zu lassen, wurde keine Folge gegeben, sie sind daher, wie dies im Sinne des ganzen Gesetzes liegt, nur dann steuerfrei, wenn sie auf Gegenseitigkeit beruhen.

Ausgleichung der Steueranlage.

Art. 19.

Soferne die Rücksicht auf besondere, die Einträglichkeit [1]) des Gewerbebetriebs beschränkende Verhältnisse das Maaß der festgesetzten Gewerbsteuer eines Pflichtigen im Vergleiche zu der Steueranlage anderer Gewerbtreibender als eine Ueberbürdung erscheinen läßt, ist die Einsteuerungsbehörde ermächtigt, die Normal- und Betriebsanlage ausnahmsweise um einen bestimmten Theil, welcher jedoch die Hälfte des nach dem gesetzlichen Tarife sich berechnenden Betrages nicht übersteigen darf, zu ermäßigen.

An Stelle dieser Ermäßigung können bei jenen unter Abtheilung B Ziff. 2 und Abtheilung E des Tarifs sich einreihen-

den Gewerben, deren Betriebsanlage nach äußerlich erkennbaren Betriebsmerkmalen (Art. 6) zu bemessen ist, vorbehaltlich besonderer gegentheiliger Bestimmungen des Tarifs die Vorschriften des Art. 7 dann in Anwendung gebracht werden, wenn die regelmäßigen Tarifbestimmungen zu einer mit dem veranschlagten Erträgnisse des Gewerbes außer Verhältniß stehenden Höhe der Betriebsanlage führen würden [2]).

Jeder Pflichtige, welcher derartige Steuerermäßigungen in Anspruch nimmt, hat die Voraussetzungen derselben der Einsteuerungsbehörde glaubhaft nachzuweisen [3]).

Es darf jedoch die Steuerermäßigung auch unter Umgangnahme von der Erbringung eines besonderen Nachweises oder ohne Antrag des Betheiligten von der Einsteuerungsbehörde dann gewährt werden, wenn die eine Steuerüberbürdung bedingenden Verhältnisse als offenkundig angenommen werden können und seitens des Aerars durch das hiefür bestellte Organ (Art. 37) gegen die Ermäßigung eine Einsprache nicht erhoben wird [4]) [5]).

1. a) Wie der Art. 18 die richtige Consequenz gezogen hat, daß eine Gewerbesteuer dann nicht gefordert werden kann, wenn eine gewerbeähnliche Unternehmung doch kein Gewerbe ist, so ziehen die Art. 19 und 20 die aus der Natur dieser Steuer als Ertragssteuer sich ergebenden Folgerungen, indem sie auch bei äußerlich gleichen Betriebsverhältnissen unter gewissen Umständen, welche Einfluß auf den Ertrag eines Gewerbes haben, eine Verminderung oder Erhöhung der sonst zu berechnenden Steuer zulassen.

In der Hauptsache enthielt schon das Gesetz von 1856 den gleichen Gedanken, welcher einen der Hauptvorzüge desselben bildete. Das gegenwärtige Gesetz bildete denselben aber nach allen Seiten weiter aus, indem es in folgerechter Durchführung des im Art. 7 zum vollen Ausdruck gelangten Standpunktes der Ertragsbesteuerung die Anwendung der ausgleichenden Bestimmungen nicht von dem Stande des Betriebsumfangs abhängig macht, sondern von der Einträglichkeit d. h. von dem wirklichen Ertrage, indem es ferner die Entscheidung über die Zulässigkeit einer Steuerminderung oder Steuererhöhung nicht mehr der oberen Finanzbehörde vorbehält, sondern dem Steuerausschusse zuweist, und endlich indem es das Maaß der zulässigen Minderung oder Mehrung erheblich erweitert.

b) Die den Einkommensteuerpflichtigen der I. Abtheilung bei einem Gesammteinkommen bis zu 400 Mark gewährte Steuerfreiheit kann keine Anwendung auf die nach der II. Abtheilung des Einkommensteuergesetzes zu behandelnden Gewerbesteuerpflichtigen finden. Diese

Steuerfreiheit des Taglohnseinkommens kann jedoch keine Veranlassung geben, eine Ermäßigung der Gewerbesteuer zu versagen, wenn ein Gewerbe neben der Taglohnsarbeit betrieben wird. Vielmehr muß bei der Festsetzung der Gewerbesteuer so verfahren werden, wie wenn die Einkommensteuer bezahlt würde. Die Gewerbesteuer hat lediglich den Gewerbebetrieb ins Auge zu fassen ohne jede Nebenrücksicht.

c) Daß unter dem im Gesetze gebrauchten Ausdrucke „Einsteuerungsbehörde" der Steuerausschuß bezw. der Berufungsausschuß zu verstehen sei, ist auf besondere Anfrage vom Regierungsvertreter in den Verhandlungen ausdrücklich anerkannt worden.

d) Der Art. 19 schließt sich, wie schon bemerkt, genau an den Art. 25 des Gesetzes von 1856 an, dessen weitere Entwickelung er enthält, und dieser gesetzgeberischen Absicht hat ohne Zweifel auch der Vollzug zu folgen. Es dürfte daher nicht fruchtlos sein, das Verhältniß dieser beiden Artikel nach dieser Seite hin etwas genauer zu betrachten.

In der Fassung unterscheidet sich der Art. 19 von seinem Vorgänger auf den ersten Blick dadurch, daß er als Voraussetzung einer Steuerermäßigung ganz allgemein alle „die Einträglichkeit des Gewerbebetriebes einschränkende Verhältnisse" aufstellt. Der Art. 25 hatte versucht, diese Verhältnisse näher zu bezeichnen als: „besondere örtliche Verkehrs- oder Absatz-Verhältnisse, Betrieb eines Gewerbes ohne Gehilfen neben der Landwirthschaft, der Taglohnsarbeit oder einem sonstigen Beruf, Alter oder Kränklichkeit bei bloßer Stör- oder Flickarbeit ohne Gehilfen, und endlich ausschließliche Beschäftigung für größere Unternehmer (Heimarbeiter)."

Es ist nicht anzunehmen, daß das neue Gesetz die Absicht habe, die wohlthätigen Bestimmungen des alten nach irgend einer Seite hin einzuschränken oder gar aufzuheben. Vielmehr lassen sich unter der allgemeinen Fassung des ersteren die sämmtlichen besonderen Fälle, welche das alte Gesetz aufzählt, ohne Zwang unterbringen, und da überdies die Möglichkeit nicht ausgeschlossen ist, daß auch noch andere Verhältnisse bestehen können, welche die Einträglichkeit eines Gewerbebetriebs beschränken, so müssen auch diese als in der neuen Fassung mitberücksichtigt gelten. Der Art. 19 enthält also, wenn überhaupt eine Aenderung, jedenfalls nur eine Erweiterung des Kreises, auf welchen sich die Wohlthat desselben erstreckt. Allerdings ist dabei das Wort „besondere" nicht zu übersehen, allein dasselbe war im Art. 25 des alten Gesetzes bei den „örtlichen Verkehrs- oder Absatzverhältnissen" ebenfalls schon enthalten, und fehlte bei den übrigen Voraussetzungen natürlicher Weise deshalb, weil diese ohnedies alle nur Besonderheiten betreffen. Es bedeutet dieses Wort nichts anderes, als daß es sich bei der Ermäßigung einer tarifmäßigen Steuer um eine Ausnahme handelt, welche nicht zur Regel

werden darf, sondern welche, da der Tarif die Regel bilden soll und muß, ausnahmsweise Verhältnisse voraussetzt, während für die tarifmäßige Steuer ein durchschnittsmäßig normaler und regelmäßiger Betrieb und Ertrag vorausgesetzt ist. Wo also in dem einzelnen zur Entscheidung vorliegenden Fall die Voraussetzung eines durchschnittsmäßigen Ertrags fehlt, wo dieser unter die bei gleichem Gewerbe allgemein üblichen Durchschnittsgröße erheblich herabgedrückt ist, da werden auch besondere Verhältnisse im Spiele sein, welche eine Steuerermäßigung gerechtfertigt erscheinen lassen.

Daß die Beeinträchtigung des Ertrags durch besondere Verhältnisse eine erhebliche sein muß, ist selbstverständlich, denn geringfügige Abweichungen vom regelmäßigen Ertrage entziehen sich der Schätzung und würden so unbedeutende Herabsetzungen der Steuer veranlassen, daß sie die Mühe nicht lohnten. Die normale Durchschnittsgröße des Ertrags muß eine nicht auf einen Ort oder Bezirk beschränkte sein, sondern es ist dabei derjenige Ertrag ins Auge zu fassen, welchen das Gesetz allgemein für ein Gewerbe in Bayern voraussetzt, und wie er dem Steuerausschuß nach dem größtmöglichen Umfang seines Gesichtskreises bekannt ist. Verhältnisse von örtlich-allgemeiner Natur können daher immerhin eine Steuerermäßigung begründen. —

Die im Gesetz von 1856 für verschiedene Voraussetzungen der Steuerermäßigung vorgeschriebene Beschränkung auf den Betrieb ohne Gehilfen ist im neuen Gesetz weggefallen. Es ist dies ganz folgerichtig für den Standpunkt einer höher entwickelten Ertragsbesteuerung, welche das Ziel verfolgt, nicht blos den Betrieb, sondern thunlichst den Ertrag ins Auge zu fassen.

Dagegen ist die im Gesetz von 1856 eingeräumte Befugniß, die Steuerermäßigung für eine ganze Gewerbeart an einem Orte eintreten zu lassen, aufgehoben. Es muß jedes Gewerbe, jeder Fall für sich ins Auge gefaßt werden, wobei aber nicht ausgeschlossen ist, daß unter Umständen für alle Gewerbetreibenden einer Art an einem Orte die Steuerermäßigung für jeden einzeln bewilligt werden kann, wenn eben für jeden die erforderlichen besonderen Verhältnisse gegeben sind. Abgesehen von der weiter gehenden Individualisirung der Steuer, welche in dem ganzen Gesetze zum Ausdrucke kommt, und von der in demselben sich weiter entwickelnden Erkenntniß von der persönlichen Natur der Steuer, mußte diese Art der Vergünstigung schon deshalb wegfallen, weil auch die in dem alten Gesetz eingeräumte Befugniß aus guten Gründen aufgehoben ist, den Gewerbsvereinen und Gewerbsgenossenschaften eines Ortes die für alle einzelnen Glieder derselben regulirte Gesammtsteuer nach eigenem Ermessen unter sich umzulegen. Wahrscheinlich war der Mißbrauch dieser Befugniß die nächste Ursache ihrer Beseitigung.

Eine besondere Erwähnung verdienen noch die im Gesetz von 1856 aufgeführten Fälle, in welchen ein Handwerk neben der Landwirthschaft, der Taglohnsarbeit oder einem sonstigen Berufe betrieben wird. Es ist dieser Nebenbetrieb ein Verhältniß, welches namentlich auf dem Lande und in kleinen Städten in so unzählich vielen Fällen vorkommt, daß es daselbst eigentlich die Regel bildet, und daß man versucht sein könnte, zu zweifeln, ob darin ein besonderes Verhältniß zu erkennen sei. Gleichwohl wird diese Frage unbedenklich zu bejahen sein, denn das Gesetz hat für die volle Steuerpflicht die volle Beschäftigung des Gewerbsmannes in seinem Gewerbe zur Voraussetzung. Wo aber neben dem Gewerbe noch eine andere Ertragsquelle ausgebeutet werden muß, oder wo vollends zu einer anderen Beschäftigung das Gewerbe nur die Nebensache bildet, da wäre es ungerechtfertigt, für das Gewerbe die volle Steuer zu fordern. Eine Steuerermäßigung ist also in solchem Falle auch nicht ausgeschlossen, wenn Gehilfen beschäftigt werden, welche als Maaßstab für die Betriebsanlage zu dienen haben. Für Gehilfen, welche nicht blos im Gewerbe beschäftigt sind, trifft allerdings schon der Art. 6 Vorsorge, und wenn solche Gehilfen bei der Bemessung der Betriebsanlage schon als Bruchtheil in Berechnung gebracht sind, so kann nicht auch noch eine Ermäßigung derselben nach Art. 19 stattfinden. Aber für den nicht voll beschäftigten Meister ist dann eine Ermäßigung an der Normalanlage noch zulässig. Immer ist jedoch vorausgesetzt, daß die Ertragsminderung im Gewerbe durch die Nebenbeschäftigung eine verhältnißmäßig nicht zu unerhebliche sein muß. —

In der überwiegenden Mehrzahl der hier in Betracht kommenden Fälle wird es sich um den Betrieb eines Gewerbes neben der Landwirthschaft handeln. Die Sache liegt hier am einfachsten, weil die landwirthschaftliche Arbeit ihre Besteuerung in der Grundsteuer findet und zwar in einem der Größe des Grundbesitzes und also auch der darauf verwendeten Arbeit einiger Maaßen entsprechenden Grade. Wo also beides, Gewerbe und Landwirthschaft, ohne Gehilfen betrieben wird, mag die Gewerbesteuer um so mehr ermäßigt werden, je höher die Grundsteuer ist; doch nicht gerade um den vollen Betrag der letzteren. Wo aber bei der einen oder anderen der beiden Erwerbsarten oder bei beiden Gehilfen verwendet werden, da muß es dem sachkundigen Ermessen des Steuerausschusses überlassen bleiben, zu beurtheilen, ob und in wie weit die Arbeitskraft des Gewerbtreibenden durch die Landwirthschaft in Anspruch genommen, ob und in wie weit sein Gewerbeertrag hiedurch geschmälert wird, und eine Steuerermäßigung dafür angezeigt ist. Die äußerste Grenze wird dann (bei Verwendung von Gewerbsgehilfen) durch die Vorschrift des Art. 14 Abs. 3 gezogen, indem ein Gehilfe bei Bemessung

der Betriebsanlage ganz außer Ansatz zu lassen ist, wenn der Geschäftsherr sich beim Gewerbebetriebe gar nicht betheiligt.

Aber auch die Fälle sind nicht selten, in welchen ein Gewerbe neben der Taglohnsarbeit betrieben wird. Da nun die geringste Gewerbesteuer von gleicher Höhe ist, wie die geringste Einkommensteuer von der Taglohnsarbeit, so wäre eine übermäßige Besteuerung solcher kleinster Handwerker nicht zu vermeiden, wenn die Einkommensteuer in derartigen Fällen immer im vollen Betrage angesetzt werden müßte, denn bei einem auch sehr geringfügigen Betriebe, wenn er nur als gewerbsmäßig zu erachten ist, muß doch mindestens die halbe Normalanlage angesetzt werden, so daß ein solcher Gewerbsmann dem ständigen Tagelöhner und auch dem vollbeschäftigten Handwerker gleicher Art gegenüber jedenfalls zu hoch besteuert wäre.

Die Abhilfe hiefür liegt im Einkommensteuergesetz, welches im Art. 6 Abs. 3 die Andeutung giebt, daß nicht der einzelne Tagesverdienst das Maaß der Steuer bezeichnet, sondern der Durchschnitt desselben, so daß für den Handwerker, welcher das halbe Jahr als Taglöhner arbeitet, nur derjenige Einkommensteuersatz anzuwenden ist, welcher dem halben Tagesverdienst am nächsten steht. Eine durchgreifende Abhilfe ist hiemit freilich noch nicht gewährt, aber der Art. 13 des Einkommensteuergesetzes bietet noch die weitere Vergünstigung, daß Arbeiter, deren Gesammteinkommen den Jahresbetrag von 400 Mark nicht übersteigt, von der Einkommensteuer überhaupt befreit sein sollen. Mit diesen Vorschriften des Einkommensteuergesetzes und an der Hand des vorliegenden Art. 19 wird es möglich sein, allen billigen Anforderungen an gerechte Steuervertheilung in unserem Falle gerecht zu werden. Wie weit dann der Steuerausschuß in derartigen Fällen mit der Ermäßigung der Gewerbesteuer gehen darf und muß, um die Gleichheitlichkeit der Besteuerung gegenüber sowohl anderen Gewerbtreibenden als auch Taglöhnern herzustellen, das muß seinem sachkundigen Ermessen anheim gegeben bleiben.

2. a) Ueber den ersten Absatz des Art. 19 nebst den beiden letzten Absätzen gab sich nach keiner Seite eine ernstliche Meinungsverschiedenheit bei den Verhandlungen kund, außer daß von vereinzelten Stimmen unter gänzlicher Verkennung der Ziele, welche ein fortgeschrittenes Steuerwesen verfolgen muß, die der Steuerbehörde durch die beiden Artikel 19 und 20 eingeräumten weitgehenden Befugnisse überhaupt angefochten wurden, als werde dadurch der Willkür Thüre und Thor geöffnet und der Tarif „abgeschlachtet“. Es wäre überflüssig, hierüber etwas zu sagen.

Dagegen begegnete auffallender Weise der Absatz 2 einem ernstlicheren Widerstande nicht nur im Ausschusse, sondern auch in der Kammer der Abgeordneten selbst.

Dieser Absatz bildet nämlich eine nothwendige Ergänzung des Art. 19

gegenüber den Vorschriften des Art. 20 Ziff. 5, welche eine Besteuerung nach dem wirklichen Ertrage zulassen, wenn die tarifmäßige Steuer gegenüber der Einträglichkeit eines Gewerbes unter gegebenen Voraussetzungen sich als wesentlich zu gering erweist.

Es war dieser Absatz 2 das Ergebniß eines Regierungsantrags in der Kammer der Reichsräthe, welcher mit demselben eine Lücke auszufüllen beabsichtigte, die vorher im Art. 19 gewesen war. Die Begründung ist so einfach, daß es zu verwundern ist, wie man sich dieser Verbesserung widersetzen konnte, und doppelt zu verwundern, wenn man erwägt, daß es sich um eine Maaßregel handelte, welche zu Gunsten der weniger einträglichen Kleinhandels- und Fabrikgewerbe getroffen werden sollte. Es ereignete sich hier der seltene Fall, daß die Regierung eine Begünstigung der Steuerpflichtigen gegen deren Vertreter vertheidigen mußte. Es dürfte wohl richtiger gewesen sein, wenn daran ausgestellt worden wäre, daß dem Steuerausschusse nicht die Befugniß zugedacht werden sollte, die nur für die genannten beiden Gewerbegattungen bestimmte Vergünstigung allen Arten von Gewerben zu Theil werden zu lassen, wie der Regierungsentwurf in Ansehung der Steuererhöhungen im folgenden Artikel gethan hatte. Nachdem aber die Kammer der Abgeordneten diese Ausdehnung der Steuererhöhung abgelehnt und dieselbe auf den Kleinhandel und die Fabriken beschränkt hatte, konnte die Regierung nicht umhin, auch die Steuerminderung auf diese zu beschränken.

Die Bedenken, welche gegen diesen Absatz vorgebracht wurden, sind am klarsten zusammengefaßt in dem Vortrag des Referenten der K. d. A., und sind folgende:

Es werde durch diese Bestimmung, welche etwas der bisherigen Gesetzgebung ganz fremdes bringe, der Schwerpunkt des ganzen Gesetzes verrückt, und es bestehe ein Mißklang zwischen dieser Bestimmung und jener im Art. 20 Abs. 5, wo die Steuererhöhung an gewisse Voraussetzungen gebunden sei, während die Minderung hier allgemein, wenn überhaupt die Höhe der tarifmäßigen Betriebsanlage außer Verhältniß zu dem veranschlagten Erträgnisse stehen würde, bewilligt werde. Diesen Einwendungen ist aber ein Gewicht durchaus nicht zuzugestehen.

Schon wiederholt ist hier darauf hingewiesen worden, daß bereits das Gesetz von 1856 die ausgesprochene Absicht hatte, eine Ertragssteuer zu schaffen. Daß es das Ziel einer solchen, nämlich die Steuer in ein möglichst richtiges Verhältniß zum wirklichen Ertrag zu setzen, nur vorsichtig annähernd zu erreichen suchte, kann bei einem derartigen Erstlingsversuch nur gebilligt werden. Die mittelbare Ertragsbesteuerung, die Bemessung der Steuer nach Betriebsmerkmalen, welche nur einen Schluß auf den Ertrag zulassen, spielte daher mit Recht in diesem Gesetz eine hervorragende Rolle. Diese Regel — nicht zu verwechseln mit

„Grundsatz“, denn grundsätzlich bildete der Ertrag den Maaßstab — konnte aber und mußte daher schon damals mehrfach theils im Tarif selbst, theils im Gesetz ausgleichungsweise von Ausnahmen durchbrochen werden, welche die unmittelbare Berücksichtigung des Ertrags zuließen, weil den Steuerausschüssen die Fähigkeit zugetraut werden durfte, die Steuerkraft der betreffenden Gewerbetreibenden wenigstens in solchen Fällen mit genügender Sicherheit zu beurtheilen, in welchen entweder ausreichende Betriebsmerkmale nicht gegeben sind, oder in welchen die Ertragsverhältnisse mit der streng tarifmäßigen Steuer nicht im Einklange standen. Wenn nun in unserer wirklich raschlebigen Zeit nach mehr als zwanzigjähriger Uebung und Erfahrung den Steuerausschüssen nach der nämlichen Richtung, welche schon das alte Gesetz verfolgt hatte, eine merklich größere Befugniß zu Gunsten sowohl der Steuerpflichtigen als des Staats eingeräumt wurde, wenn die Möglichkeit, die Steuer nach dem muthmaßlich wirklichen Ertrage zu bemessen, beträchtlich erweitert wurde, so ist in der That damit nicht im entferntesten ein fremdes Element in das Gesetz eingeführt. Vielmehr hat dasselbe hiedurch nur eine durchaus gesunde und naturgemäße Weiterentwickelung erfahren. Auch kann man nicht sagen, daß den Steuerausschüssen mit der erweiterten Befugniß ein erweiterter Spielraum der Willkür gegeben worden sei, denn während das Gesetz von 1856 dem Steuerausschuß kein weiteres Merkmal für die Höhe der Steuer an die Hand gab, wenn sie nicht nach Betriebsmerkmalen zu bemessen war, und ihn lediglich an einen Höchstsatz der Steuer fesselte, schreibt jetzt der Art. 7 den Prozentsatz, welcher das Verhältniß von Ertrag und Steuer, wie ihn das Gesetz im Allgemeinen voraussetzt, mit genügender Genauigkeit vor. Es gewährt also den Steuerausschüssen bei erhöhter Freiheit eine größere Sicherheit.

Wenn ferner im Art. 20 Ziff. 5 die ausnahmsweise Besteuerung nach Art. 7 zu Lasten der Steuerpflichtigen an die unter Buchst. a bis d bezeichneten Voraussetzungen geknüpft ist, jene zu Gunsten der Steuerpflichtigen im Abs. 2 des Art. 19 aber nur allgemein an die Voraussetzung der Unverhältnißmäßigkeit der Steuer im Verhältnisse zu anderen Gewerbetreibenden, so ist das allerdings eine Ungleichheit, welche nach der einen oder anderen Seite hätte beseitigt werden sollen, aber ein Schaden wird dadurch nicht angerichtet, sondern nur eine Begünstigung etwas weiter ausgedehnt. Und gerade im Munde derjenigen Gegner des Abs. 2, welche im Ausschusse auf das sorgfältigste bedacht waren, das Interesse der Steuerpflichtigen thunlichst zu vertreten, hat dieser Einwand die allerwenigste Berechtigung.

Die endlich ebenfalls betonte Ungleichheit zwischen Abs. 1, welcher eine „Ueberbürdung“ voraussetzt, und Abs. 2, nach welchem eine „Unverhältnißmäßigkeit“ zur Bedingung gemacht ist, dürfte vollends keine

Beachtung verdienen. Eine unverhältnißmäßig hohe Steuer ist eben eine Ueberbürdung, und beide Ausdrücke besagen für den Unbefangenen das Gleiche.

b) Hinsichtlich der Anwendung des Abs. 2 folgert der halbamtliche Ausleger aus den Worten: „An Stelle dieser Ermäßigung", daß dieselbe an die im Abs. 1 ausgesprochene Voraussetzung geknüpft sei, nämlich daß die tarifmäßige Steuer als eine Ueberbürdung im Vergleiche mit der Steueranlage anderer Gewerbetreibender erscheine. Man kann die Unanfechtbarkeit dieser Schlußfolgerung dahin gestellt sein lassen, ohne zu einem praktisch anderen Ergebniß zu kommen, denn eine außer Verhältniß zum Ertrag stehende Steuer wird regelmäßig als Ueberbürdung nicht nur an sich, sondern auch gegenüber anderen Gewerbetreibenden erscheinen.

Eine gegentheilige Bestimmung enthält der Tarif nur hinsichtlich der Fabrikation künstlicher Weine, wesfalls hier auf das zu Nr. 135 des Tarifs zu bemerkende hinzuweisen ist.

c) Die Besteuerung nach dem wirklichen — buchmäßigen oder geschätzten — Ertrag müßte eigentlich jede besondere Ermäßigung ausschließen, denn dem geminderten Ertrag würde eine geminderte Steuer von selbst entsprechen. Eine solche Besteuerung ist aber jene nach Art. 7 nur unvollkommen, weil dieser nur von der Betriebsanlage handelt, während die Normalanlage, welche bei großen Gewerben gar nicht unbeträchtlich ist, auch bei völliger Ertragslosigkeit davon zunächst nicht berührt wird.

Um der Normalanlage willen[1]) ist es daher unvermeidlich, die Steuerermäßigung unter Umständen auch für die nach Art. 7 besteuerten Gewerbe eintreten zu lassen, wenn der Ertrag in Folge besonderer Verhältnisse erheblich unter ein gewisses Maaß sinkt oder gar wegfällt. Dieses Maaß möchte daran zu finden sein, daß bei sehr gemindertem Ertrage die Gesammtsteuer trotz der geminderten Betriebsanlage immer noch unverhältnißmäßig hoch erscheint, und daß im äußersten Falle bei völliger Ertragslosigkeit nicht nur die Betriebsanlage wegfällt, sondern auch die Normalanlage auf die Hälfte ermäßigt werden darf und soll. Die obere Grenze der Ermäßigung, über welcher die volle Steuer einzutreten hat, wird nicht hoch zu greifen sein, weil die Betriebsanlage sich mit dem Sinken des Ertrags von selbst vermindert, also da, wo die an sich ver-

---

1) An diesen Fällen zeigt sich auf das klarste die Unverträglichkeit einer festen Normalanlage mit der reinen Ertragsbesteuerung, bei welcher bei völliger Ertragslosigkeit auch die Steuer gänzlich wegfallen sollte, denn der Ertrag ist Quelle und Maaß der Steuer, wo beides fehlt, da fehlt auch die Steuerfähigkeit und Steuermöglichkeit.

minderte Betriebsanlage neben der Normalanlage noch in einem erträglichen Verhältniß zu der Steuerfähigkeit steht, was eben nach den Umständen des einzelnen Falles zu beurtheilen ist.

3) Für die Ausführung des Art. 19 überhaupt ist an der Hand der Vollzugsvorschriften zu bemerken, daß die Geltendmachung des Anspruches auf Steuerermäßigung Seitens des Steuerpflichtigen in der Steuererklärung (Selbstangabe, Fassion) unter Bezeichnung der gesetzmäßigen Voraussetzungen zu geschehen hat. Unterläßt er dies, so hat er es sich selbst zuzuschreiben, wenn seine geminderte Steuerfähigkeit zunächst keine Berücksichtigung findet. Ob derselbe aber im Unterlassungsfalle seinen Anspruch nicht im Laufe des Verfahrens bis zur Entscheidung des Steuerausschusses und auch noch nach dieser im Wege der Berufung geltend machen und mit einem Gesuch hervortreten kann, welchem die Würdigung nicht versagt werden darf, das dürfte nicht wohl zu verneinen sein, denn das Gesetz schreibt keine ausschließende Frist dafür vor, und die Anwendung etwa entgegenstehender Vorschriften und Grundsätze förmlicher Art, welche im Rechtsstreite gelten, auf das Steuerverfahren dürfte nicht ohne ausdrückliche gesetzliche Anordnung ohne weiteres zulässig sein.

4) Es ist ganz gewiß richtig, obwohl der Ausdruck des Gesetzes nicht ganz genügend klar ist, und stimmt mit der in den Verhandlungen des Ausschusses der K. d. A. vereinbarten Auslegung und den in der Kammer selbst abgegebenen Erklärungen[2]) überein, wenn der halbamtliche Ausleger hiezu bemerkt, daß die Einsprache des Staatsvertreters den Steuerausschuß nicht verpflichten kann, eine vom Steuerpflichtigen nicht beantragte, aber vom Ausschuß für angemessen erachtete Steuerermäßigung ohne weiteres zu verweigern, sondern daß der letztere im Falle des Einspruchs nur gehalten ist, die erforderlichen Nachweise zu verlangen, und dann befugt ist, wenn er diese für genügend erachtet, eine Ermäßigung trotz der Einsprache zu beschließen. Daß aber alsdann dem Staatsvertreter die Berufung an den Berufungsausschuß nicht versagt sein kann, ist ebenso unzweifelhaft, wie daß eine nicht verlangte Ermäßigung ohne Erbringung von Nachweisen durch die Einsprache unzulässig wird.

5) Die Steuerermäßigungen des Art. 19 gründen sich auf die Betriebs- und Ertragsverhältnisse des zweijährigen Zeitabschnittes, welcher der Steuererklärung vorausgeht (Art. 6 Abs. 2), und sind ständiger Natur für die Steuerperiode, für welche sie bewilligt sind. Ertrags- oder Betriebsminderungen im Laufe der Steuerperiode selbst können aber nach unserem Gesetze keinen Einfluß auf die laufende Steuer, sondern erst

---

2) Verhandlungen der K. d. A. 1880/81 Bd. V S. 525.

auf die der nächsten Steuerperiode äußern. Berücksichtigung finden sie also in gewissem Maaße, aber erst in der Zukunft.

Nun gilt aber für den ganzen Umfang des Steuerwesens noch heute das Steuernachlaßgesetz vom 1. Juli 1834, welches unter Umständen eine sofortige Minderung oder Aufhebung der Steuer gewährt, welches also die Härte beseitigt, welche darin läge, wenn ein Steuerpflichtiger trotz der Vernichtung oder Beschädigung seiner Steuerfähigkeit seine Steuer noch eine längere oder kürzere Zeit fortzahlen müßte. Es wird daher zu betrachten sein, in welchem Verhältniß die beiden Gesetze stehen.

Der Hauptinhalt des Nachlaßgesetzes ist folgender: Jede unabwendbare, vorübergehende und beträchtliche Verminderung des einer Steueranlage zu Grunde liegenden Ertrags, Einkommens oder Werthes begründet einen Erlaß an der Jahressteuerschuldigkeit.

Für unabwendbar gilt die Minderung, wenn es nach der allgemeinen Erfahrung nicht in der Macht des Steuerpflichtigen lag, dieselbe abzuwenden;

für vorübergehend, wenn der Ertrag der Steuerquelle nicht für immer vermindert worden ist;

für beträchtlich insbesondere bei Gewerben, wenn der Betrieb ein volles Vierteljahr, oder während eines Zeitraumes, welcher bei der Natur des Gewerbes einem Vierteljahre gleichgeachtet wird, stillestehen, oder während eines Jahres so zurückbleiben mußte, daß dies einem vierteljährigen Stillstande gleichkommt, oder wenn der vierte Theil der verkäuflichen Waaren oder der Betriebsvorräthe vernichtet wurde.

Der bei einer solchen Beschädigung gewährte Nachlaß an der Steuer beträgt die nämliche Quote an der Jahressteuer, wie der Theil, um welchen der jährliche Ertrag geschädigt ist.

Der Steuernachlaß wird nur auf Ansuchen bewilligt und die Größe des Schadens durch Schätzung von zwei Taxatoren ermittelt, deren Zahl in dem Falle, daß sie sich nicht vereinigen können, durch einen Kompromißschätzer verstärkt wird. Die Festsetzung erfolgt von einem Viertel des Ertrags anfangend nach Achteln aufsteigend. Treffen so viele Unglücksfälle zusammen, daß der Schaden acht Achtel übersteigt, so wird der Nachlaß auch auf das folgende Jahr ausgedehnt. Gegen die Aussagen der Schätzleute findet keine Berufung statt.

Die Schätzungskosten trägt die Staatskasse, und nur wenn der Schaden ein Achtel nicht erreicht, der Nachlaßsucher. Ein Schaden unter einem Viertel wird nicht berücksichtigt. Die Nachlaßverhandlungen sind gebührenfrei. Das Verzeichniß der in jedem Jahre bewilligten Nachlässe wird, nach Steuergemeinden zusammengestellt, in den Kreisamtsblättern öffentlich bekannt gemacht.

Abgesehen davon, daß im Gewerbesteuergesetz nirgends ausgesprochen

ist, daß die Vorschriften des Nachlaßgesetzes durch die des Art. 19 aufgehoben seien, vertragen sich auch beide Gesetze bei der Verschiedenheit ihres Inhaltes sehr wohl neben einander, denn die Ermäßigung nach Art. 19 ist eine für die Steuerperiode andauernde und nachträgliche und hat die Berücksichtigung andauernder wie vorübergehender Verhältnisse zum Ziel, der Steuernachlaß dagegen ist die Folge eines vorübergehenden Schadens und gewährt nur eine vorübergehende und sofortige Steuerminderung.

Aber das kann doch nicht angängig sein, daß ein Steuerpflichtiger aus der nämlichen Ursache die Wohlthat beider Gesetze neben einander in Anspruch nimmt. Es wird nicht zugestanden werden können, daß ihm wegen eines in einem der beiden vorhergehenden Jahre erlittenen Schadens eine Steuerermäßigung bewilligt werde, wenn der Schaden ein vorübergehender war und er dafür schon einen Steuernachlaß erhalten hat. Man wird also anerkennen müssen, daß in diesem Falle ein vorübergehendes Stillstehen des Gewerbes oder ein Minderbetrieb keinen Einfluß auf die Betriebsanlage bei deren neuer Festsetzung äußern darf, sondern daß dem Steuerpflichtigen seine Betriebsmerkmale oder sein Ertrag so festgesetzt oder eingeschätzt werden müssen, wie wenn sein Geschäft die betreffende Störung nicht erlitten hätte, weil er sonst zweimal begünstigt würde, einmal durch den Nachlaß und dann noch durch die geringere Steuer.

Art. 20.

Kann mit Rücksicht auf den besonders günstigen Betrieb eines Gewerbes angenommen werden, daß die nach den regelmäßigen Bestimmungen des Tarifs sich berechnende Gewerbsteuer hinter dem richtigen Verhältnisse zur Einträglichkeit des Geschäftes und[1]) zur Steueranlage für andere Gewerbe[2]) wesentlich zurückbleibe, so erscheint es zulässig, die Gewerbsteuer unter den nachstehenden Voraussetzungen und in der nachstehenden Weise zu erhöhen:

1) In den Fällen des Art. 9 Abs. 1 kann zu der nach dem Hauptgewerbe oder beim Detailhandel nach dem hauptsächlichen Handelsgegenstande bemessenen Steuer noch der Viertels- bis ganze Betrag der für das einschlägige Nebengewerbe oder für den Handel mit den einschlägigen Nebenartikeln in dem Steuertarife festgesetzten Normalanlage beigeschlagen werden.[3])

2) Wird mit einem Gewerbe, welches an und für sich zu den Handelsgeschäften (Abtheilung B des Tarifs) nicht gehört, die Haltung eines offenen Verkaufslagers am Orte des Gewerbebetriebs verbunden, so kann die Gewerbsteuer je nach Zahl und Art der zum Handel beigelegten Waarenvorräthe durch den Viertels- bis ganzen Betrag der für das entsprechende Handelsgeschäft bestimmten Normal- und Betriebsanlage (und zwar für jedes einzelne Verkaufslager) verstärkt werden.[4])

3) Wenn ein an einem Orte mit geringerer Bevölkerung betriebenes Gewerbe den Geschäftsbetrieb auf ein größeres Absatzgebiet erstreckt oder durch regelmäßigen Verkehr von Fremden an Betriebsumfang gewinnt, so ist, soferne nicht ohnedies die Tarifirung des Gewerbes ohne Rücksicht auf die Bevölkerungszahl erfolgte, gestattet, das betreffende Gewerbe nicht in die der Bevölkerung des Betriebsortes entsprechende, sondern in eine der höheren Bevölkerungsklassen des Tarifs einzureihen.[5])

4) Wenn Handelstreibende sich nicht auf den Detailverkauf beschränken, sondern neben letzterem ihre Waaren regelmäßig in bedeutenderen Partien oder an Kaufleute zum weiteren Verkaufe absetzen, so kann für das bezügliche Handelsgeschäft die Betriebsanlage nach der zu Nr. 35 des Tarifs gegebenen Vorschrift bemessen werden.[6])

5) Bei den unter Abtheilung B Ziff. 2 und Abtheilung E des Tarifs sich einreihenden Gewerben kann die Betriebsanlage nach der zu Nr. 35 des Tarifs gegebenen Vorschrift bemessen werden, wenn die Eingangs des gegenwärtigen Artikels aufgestellte Annahme begründet ist durch:[7])

   a) Verwendung von Betriebskapital in besonderer Höhe, oder

   b) Anwendung besonderer[8]), die persönliche Arbeitskraft sparender Bewegungskräfte und Maschinen in einem Gewerbe, für welches nach den regelmäßigen Tarifbestimmungen die Betriebsanlage nach der Zahl der Hilfspersonen zu berechnen ist, oder

   c) Beschäftigung einer größeren Anzahl von Personen mit der Anfertigung gewerblicher Erzeugnisse außerhalb der Arbeitsstätte des Unternehmers[9]), oder

   d) besonders günstige örtliche oder sonstige außergewöhnliche Verhältnisse.[10])

6) Bei den unter Abtheilung A des Tarifs sich einreihenden Gewerben kann die Betriebsanlage nach der zu Nr. 1 desselben gegebenen Vorschrift bemessen werden, wenn die Eingangs des gegenwärtigen Artikels aufgestellte Annahme in ähnlicher Weise wie zu Ziff. 5 lit. b begründet ist.[11])

„So glatt es (im Ausschuß) ging bezüglich des Art. 23 (jetzt 19), um so schlimmer ist es bei Art. 24 (jetzt 20) gegangen." Mit diesen Worten leitete der Berichterstatter der K. d. A. seinen Vortrag über den gegenwärtigen Artikel ein, wobei er hinzufügte, „derselbe sei im Ausschuß „mit unsäglicher Mühe" zu Stande gebracht worden." In der That drängt sich dem Leser der Ausschußverhandlungen der Eindruck auf, als ob ein Theil der Ausschußmitglieder sich die Aufgabe gestellt hätte, alle Vorschläge zu bekämpfen, welche darauf abzielten, die dem Tarif anklebenden Ungleichheiten und Ungenauigkeiten durch die Erhöhung einer unverhältnißmäßig geringen Steuer auszugleichen, und nur die Ermäßigungen der tarifmäßig zu hohen Steuern anzunehmen.

Abgesehen von den unzähligen Beanstandungen und Schwierigkeiten, welche zu den einzelnen Bestimmungen, Sätzen und Worten erhoben wurden, waren es im Allgemeinen vorzugsweise folgende Bedenken, welche dagegen geltend gemacht worden sind; und es ist nicht überflüssig, dieselben hier in Kürze vorzuführen, weil die richtige Würdigung derselben zu einem richtigen Verständniß des Artikels und zu einem richtigen Vollzuge beiträgt.

Es werde, hieß es, mit diesem Artikel den Steuerausschüssen eine viel zu große Aufgabe gestellt, indem sie infolge dessen eine eigentlich gesetzgeberische Thätigkeit zu entfalten hätten, sie erhielten gewisser Maaßen eine Herrschaft über das ganze Gesetz, welches ihrer Willkür damit preisgegeben sei, und es werde ihnen, wenn man dies nicht wolle gelten lassen, eine unerhörte Zumuthung gemacht, da sie, um sich in Ansehung der einzelnen Bestimmungen zurechtzufinden, eine Arbeit und eine Intelligenz entwickeln müßten, welche nur von Leuten verlangt werden könne, denen berufsmäßig der Gesetzesvollzug oder denen eine gesetzgeberische Thätigkeit obliegt. Solche Einwendungen erfordern indessen sehr wenig Widerlegung, denn von einer gesetzgeberischen Aufgabe und von einer Willkür ist beim Vollzuge des Art. 20 ebensowenig die Rede, als bei der Befugniß des Richters zur Strafausmessung, und die Zumuthung, sich mit den Vorschriften des Gesetzes bekannt zu machen, muß und kann an jeden gestellt werden, der beim Vollzuge desselben mitzuwirken hat; daß für den Vollzug dieses Artikels ein besonderes Studium erforderlich sei, ist eine offenbare Uebertreibung.

Die klar erkennbare Absicht des Gesetzes ist keine andere, als daß

die Anwendung des Tarifs bei der Steuerbemessung die Regel bildet, daß aber dem Ausschuß zusteht, unter den im Gesetz vorgeschriebenen Voraussetzungen und in dem daselbst bestimmten Maaße ausnahmsweise die Steuer zu erhöhen, oder nach einem anderen Maaßstab zu bemessen.

Ein großer Theil der Bestimmungen des Art. 20 enthält überdies gar keine Ausnahmen vom Tarif, sondern nur nähere Vollzugsanordnungen. So unter Ziff. 1 und 2 für die Behandlung von Gewerben, welche streng genommen unter mehrere Tarifnummern fallen würden. Ebenso Ziff. 3 enthält eine Vereinbarung des Art. 5 Abs. 1, und nach welchem der wirkliche Betrieb entscheidet, mit Art. 21 Abs. 1 mit dem Tarif, indem nicht blos der Ort, an welchem, sondern auch derjenige, für welchen ein Gewerbe betrieben wird, maaßgebend sein soll. Ziff. 4 enthält eigentlich nur eine nähere Bezeichnung des Großhandels. Als Ausnahmebestimmungen bleiben also eigentlich nur Ziff. 5 und 6 übrig.

In Ansehung dieser war nun auch der Angriff besonders lebhaft. Der Artikel enthalte, hieß es, einen Widerspruch mit dem Art. 7; er hebe den Tarif eigentlich auf, weil es in der Hand des Steuerausschusses liege, denselben anzuwenden oder nicht; insbesondere in Ansehung des Verhältnisses zum Art. 7 sei der Artikel überflüssig, denn die Anwendung des ersteren schließe jede weitere Steuerausgleichung aus. Es ist aber nicht abzusehen, wie der Art. 20 mit dem Art. 7 in Widerspruch stehen soll, denn er enthält nur die Vorschrift für eine ausgedehntere Anwendung des letzteren, als sie der Tarif zuläßt, und daß er den letzteren nicht aufhebt oder „abschlachtet", ist bereits hervorgehoben; er gestattet nur Ausnahmen von der im Tarif aufgestellten Regel.

Was aber das Verhältniß zum Art. 7 überhaupt anlangt, so wäre die Behauptung, daß neben demselben die Zulassung besonderer Steuerausgleichung unnöthig sei, gar nicht unbegründet, wenn der Art. 7 die ganze Steuer nach dem Maaße des Ertrags vorschriebe, und nicht blos die Betriebsanlage. Daß hiebei aber Steuerausgleichungen im Wege der Ermäßigung nothwendig werden können, ist aus der Besprechung des Art. 19 zu ersehen. Anders verhält es sich jedoch, wenn es sich um Erhöhungen handelt, und es ist einleuchtend, daß wenn ein Gewerbe nach seinem wirklichen ganzen Ertrag besteuert ist, wobei dem Ausschusse überdies schon die Wahl zwischen den Prozentsätzen von drei Viertheilen bis $1^1/_2$ und unter Umständen bis $2^1/_2$ offen stand, daß dann keine ausgleichende Erhöhung mehr stattfinden kann. Alle besonders günstigen Verhältnisse finden ihre Berücksichtigung schon im Prozentsatz. Die Normalanlage aber kann ebenfalls keine ausgleichende Erhöhung durch Zuschlag erleiden, wenn es sich nur um Nebengewerbe handelt, denn die Steuer wird ohnedies nach dem Ertrag des ganzen Gewerbes berechnet. Es liegt dies nicht nur in der Natur der Sache, sondern ist auch in den

Verhandlungen des Ausschusses der K. d. A. von Seiten des Regierungsvertreters bei der Berathung des Art. 9, ohne irgend einen Widerspruch zu erfahren, betont worden[1]), daß es die Absicht des Gesetzes sei, bei der Besteuerung nach Art. 7 nicht die einzelnen Zweige eines Geschäfts ins Auge zu fassen, nicht für Haupt- und Nebengewerbe den Ertrag gesondert zu ermitteln, sondern nur für das Gesammtgewerbe, und daß für die nach Art. 7 besteuerten Gewerbe keinerlei Zuschlag zulässig sei. Es wäre auch in der That seltsam und enthielte einen Widerspruch in sich selbst, wenn man bei der Besteuerungsweise nach dem Ertrag, welche wegen ihrer unbegrenzten Dehnbarkeit selbst zur ausgleichenden Erhöhung benützt wird, auch noch eine ausgleichende Erhöhung durch Zuschläge oder durch sie selbst noch einmal zulassen wollte. Beim Abs. Ziff. 3 kann von Besteuerung nach Art. 7 ohnedies keine Rede sein, weil er die Besteuerung nach Ortsklassen voraussetzt, und bei den folgenden Absätzen ebenfalls nicht, weil hier ohnedies die Besteuerung nach Art. 7 eine Steuererhöhung wegen günstiger Verhältnisse bedeuten soll.

Wenn der halbamtliche Ausleger dennoch für die nach Art. 7 besteuerten Gewerbe einen Zuschlag gestatten will, wenn sie nur nicht zu denjenigen gehören, bei welchen bis zu $2^1/_2$ Prozent gegangen werden kann, so dürfte dies mit der oben angeführten Erklärung und auch damit nicht im Einklange stehen, daß durch das über $1^1/_2$ erhöhte Prozent nach dem klaren Inhalt des Art. 7 und den Verhandlungen über denselben nicht eine Progression für den höheren Ertrag, sondern für das stärkere und stärkste Ueberwiegen des Betriebsvermögens gegenüber dem Arbeitsverdienst geschaffen werden sollte. Wie aus dem Antrage in Bd. XI S. 463 der Beilagen hervorgeht, hatte auch die Regierung selbst die Absicht, den ganzen Art. 20 nur für die nach Betriebsmerkmalen besteuerten Gewerbe gelten zu lassen.

Also kurz: Eine Steuerminderung nach Art. 19 ist unter Umständen bei Anwendung des Art. 7 möglich und zulässig, weil die bloße Normalanlage schon eine Ueberbürdung enthalten kann; eine Steuererhöhung nach Art. 20 aber nicht, weil alle besonders günstigen Verhältnisse ihren Ausdruck im Ertrage und in der Betriebsanlage ihre ausreichende Besteuerung finden.

Es ist sehr bemerkenswerth, daß von Seite des bedeutendsten Gegners des Gesetzes und insbesondere der Art. 7 und 20 hervorgehoben wurde, daß eine durchaus nach dem Ertrage bemessene Gewerbesteuer seinen Wünschen entsprechen würde; er hat nur übersehen, daß bei der Mehrzahl der Gewerbe, insbesondere bei den kleinen und mittleren, beim Handwerk und Kleinhandel der Ertrag in der Regel nicht zu ermitteln

---

1) Verhandlungen der K. d. A. Beil.-Bd. XI S. 462.

und bei dem heutigen Stande der allgemeinen Entwickelung und der gegenwärtigen Erfahrung und Ausbildung der Steuerausschüsse auch nicht mit Sicherheit einzuschätzen wäre, daß daher für die kleinen Geschäfte die Besteuerung nach Betriebsmerkmalen nicht zu entbehren ist, daß auch diese Art der Besteuerung nicht im Gegensatz zu der Besteuerung nach dem Ertrage steht, sondern die letztere nur ergänzt, und daß also beide Arten nicht grundsätzlich verschieden sind, sondern nur verschiedene Formen für den gleichen Grundsatz und bedingt durch die Verschiedenheit der Umstände. Auch von Seite des Regierungsvertreters wurde ausgesprochen, daß die Regierung selbst am liebsten eine Besteuerung nach dem Maaße des Ertrags für alle Gewerbe vorgeschlagen haben würde, wenn sie nicht geglaubt hätte, bei ihrem Entwurfe an das Bestehende anknüpfen zu sollen. Daran hat sie ohne Zweifel wohl gethan, und einer weiteren Reform wird es nur vorbehalten sein, das Verhältniß umzukehren, den Grundsatz der Besteuerung nach dem Ertrage an die Spitze zu stellen, und in zweiter Reihe die Steueranlage nach Betriebsmerkmalen ergänzend da anzuwenden, wo auf eine sichere Ermittelung des Ertrages nicht zu rechnen ist, also beim Kleingewerbe, welches keine zuverlässige Buchführung besitzt. Einer weiteren Reform wird es auch gelingen, die Schrammen, die der Art. 20 in seinem Entstehungskampfe davongetragen hat, zu heilen, die Lücken desselben auszufüllen und ihn zu einem übersichtlichen Ganzen zu gestalten, was er dermalen nicht ist.

Im Einzelnen ist noch folgendes zu bemerken.

1) Der Eingang des Artikels enthält die allgemeinen Voraussetzungen, welche neben den unter Ziff. 1 bis 6 aufgeführten weiteren Voraussetzungen zutreffen müssen, wenn die daselbst bezeichneten Steuererhöhungen eintreten sollen, nämlich: besonders günstige Betriebsverhältnisse, welche die tarifmäßige Steuer als wesentlich d. h. verhältnißmäßig beträchtlich zu gering gegenüber der Einträglichkeit des Gewerbes und gegenüber der Besteuerung anderer Gewerbe erscheinen lassen. Es ist hier hervorzuheben, daß beide Rücksichten zusammentreffen müssen, nämlich ein erhebliches Mißverhältniß der Steuer sowohl zur eigenen Einträglichkeit des Gewerbes, als auch zur Besteuerung anderer Gewerbe.

Auch ist in den Verhandlungen über das Gesetz hervorgehoben worden, daß der Steuerausschuß nur ermächtigt, nicht verpflichtet ist, die Erhöhungen zu beschließen. Für den Vollzug wird man jedoch annehmen müssen, daß der Ausschuß doch verpflichtet ist, die Steuererhöhungen eintreten zu lassen, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen zutreffen, weil sonst die Absicht des Gesetzes nicht erreicht würde.

2) Es wurde der Antrag im Ausschusse der K. d. A. gestellt, den Ausdruck „andere Gewerbe" auf „andere Gewerbe gleicher Art" ein-

zuschränken. Mit Recht wurde aber diesem Vorschlage keine Folge gegeben, denn einerseits sind nicht immer Gewerbe gleicher Art so zur Hand, daß eine Vergleichung leicht wäre, andererseits soll die thunlichste Gleichheitlichkeit der Besteuerung nicht blos innerhalb der einzelnen Gewerbearten,. sondern zwischen allen angestrebt werden, und es ist daher nur zu empfehlen, daß auch andere Gewerbe nicht gleicher Art vergleichend in Betracht gezogen werden. Aber immerhin wird der erste Blick auf Gewerbe gleicher Art fallen müssen, wenn solche zur Vergleichung zu Gebote stehen.

3) Der Absatz Ziff. 1 schließt sich im Wesentlichen ganz an die Bestimmungen des Art. 25 b des Gesetzes von 1856 an und ergänzt den Art. 9, indem er im Zusammenhalte mit diesem anordnet, daß zwar dann, wenn mehrere Gewerbe in einer Hand betrieben werden, deren Vereinigung durch die Natur des Unternehmens bedingt, oder herkömmlich ist, oder wenn in einem Kleinhandelsgeschäft Waaren verschiedener Gattung feilgehalten werden, nur eine Normal- und Betriebsanlage angesetzt werden soll, daß aber unter besonders günstigen Betriebsverhältnissen, wenn die tarifmäßige Steuer außer Verhältniß zu der Einträglichkeit des Geschäftes und zur Besteuerung anderer Gewerbe stehen würde, noch der Viertels- bis ganze Betrag der für das Nebengewerbe vorgeschriebenen Normalanlage zugeschlagen werden kann.

Die Gewerbe, welche von dieser Bestimmung berührt werden können, sind vorzugsweise die Handwerke, Fabriken, Wirthschaftsgewerbe und der Kleinhandel. Der Großhandel ist nach seiner Natur und durch die ausdrückliche Benennung des Kleinhandels ausgeschlossen, und bei den übrigen Gewerbegattungen werden naturgemäße oder herkömmliche Verbindungen nur ausnahmsweise oder gar nicht vorkommen.

Hinsichtlich der Handwerke muß noch besonders betont werden, daß die Voraussetzung einer besonderen Einträglichkeit der Verbindung gegeben sein muß, und daß der Zuschlag nicht ohne weiteres bei jeder Verbindung einzutreten hat, oder vollends nicht wo eigentlich eine Verbindung gar nicht stattfindet, sondern nur ein einheitliches Gewerbe besteht, das man nur in verschiedene Zweige zerlegen kann, wie z. B. Bau- und Möbelschreiner, Schneider und Flickschneider, Drechsler und Beinringler, Säckler und Hosenträgermacher u. a. m.

Was die Kleinhandelsgewerbe betrifft, so ist das, was die Motive zu Art. 25 Abs. 2 des Gesetzes von 1856 aussprechen, noch immer von praktischer Bedeutung: „So wenig es einerseits als gerechtfertigt erscheinen kann, daß der Inhaber eines gemischten Waarengeschäftes, welcher die einzelnen Artikel oft nur in geringem Maaße abzusetzen vermag, und sich gerade deshalb zur Führung vielfältiger Handelsartikel genöthigt sieht, für jede Waarengattung besonders mit der auf deren Einzelbetrieb

in dem Tarif gesetzten Steuer auszulegen sei — ebenso läßt es sich auf der anderen Seite nicht verkennen, daß die Mannigfaltigkeit der Handelsartikel, namentlich da wo sich das Geschäft in wohlhabenden Händen befindet und bezüglich mehrerer Artikel schwunghaft betrieben wird, oder die Lage des Betriebsortes auf die Größe des Absatzes einen besonders günstigen Einfluß übt, unter Umständen dem Kaufmanne gegenüber anderen Handelsleuten, deren Geschäft eine solche Ausdehnung nicht zuläßt, einen so wesentlichen Vortheil gewähren kann, daß die Ausgleichung dieses Verhältnisses durch eine entsprechende Erhöhung der Steueranlage als eine unbedingte Anforderung der Billigkeit erachtet werden muß."

Zu bemerken ist noch, daß der Zuschlag nach dem Wortlaute des Gesetzes sich auf eine oder mehrere der außer dem Hauptgegenstande geführten Waarengattungen erstrecken kann, und daß unter Umständen und unter den im Abs. Ziff. 5 a und d gegebenen Voraussetzungen an Stelle des Zuschlages nach Abs. Ziff. 1 dem Steuerausschuß die Besteuerung eines Kleinhandels nach Art. 7 zur Wahl gestellt ist.

4) Der Absatz Ziff. 2 enthält eine weitere Ergänzung des Art. 9 und eine theilweise Umgestaltung des Art. 18 des Gesetzes von 1856, ohne jedoch dessen Grundgedanken ganz aufzugeben. Während der Absatz Ziff. 1 die Verbindung von Handwerk mit Handwerk und Handel mit Handel ins Auge faßt, behandelt der Absatz Ziff. 2 die Verbindung von Handwerk mit Handel.

Es war die ursprüngliche Absicht der Regierung, keinen Unterschied zu machen zwischen den Läden, in welchen nur die eigenen Erzeugnisse des Gewerbsmannes feilgeboten werden, und solchen, in welchen auch fremde Waaren geführt werden, weil dieser Unterschied, welchen das Gesetz von 1856 gemacht hatte, nicht durchführbar sei, indem die Begünstigung der Läden mit nur selbstverfertigten Waaren zu zahllosen falschen Steuererklärungen führe, deren Prüfung und Würdigung äußerst schwierig sei. Diese Absicht hat auch ihre Berechtigung noch auf einer anderen Seite, denn der Gewerbtreibende, welcher überhaupt einen Laden, wenn auch nur mit eigenen Erzeugnissen, hält, muß in einer besseren Lage sein, und insbesondere mehr Betriebsvermögen haben, als derjenige Gewerbsgenosse, welcher keinen Laden hat. Das wird als Regel gelten können, von welcher allerdings Ausnahmen vorkommen mögen.

Im Ausschusse der K. d. A. fand jedoch diese Absicht keinen Anklang, und es wurde wiederholt verlangt, daß Läden mit nur selbstverfertigten Waaren neben der Besteuerung des Handwerks nach den Betriebsmerkmalen oder nach dem Ertrage steuerfrei sein sollten. Und diese Absicht drang durch, so daß sich der Regierungsvertreter zu der Erklärung veranlaßt sah, daß mit dem Worte „beigelegt" die Feilbietung fremder

Waaren ausgedrückt sein, der Abs. Ziff. 2 also auf Läden mit nur selbst-erzeugten Gegenständen keine Anwendung finden solle. Für einzelne Geschäfte dieser Art ist zwar der richtigere Standpunkt bei den betreffenden Tarifnummern festgehalten, aber grundsätzlich ausgesprochen ist er eben nicht, und z. B. ein Schuhmacher, der nur selbstverfertigte Waaren im Laden führt, ist dafür steuerfrei.

Dabei ist nicht zu übersehen, daß einerseits auch bei der Feilbietung fremder Waaren der Steuerzuschlag an die Voraussetzung geknüpft ist, daß bei einem besonders günstigen Betrieb die tarifmäßige Steuer hinter dem richtigen Verhältnisse zu der Einträglichkeit des Geschäfts und zur Steueranlage anderer Gewerbe stehen müßte; daß aber andererseits bei gegebener Voraussetzung eines solch günstigen Betriebs und unter den bei Abs. Ziff. 5 und 6 bezeichneten weiteren besonderen Umständen sowie unter Beschränkung auf die unter A, B 2 und E des Tarifs bezeichneten Gewerbe (Handwerk, Kleinhandel und Fabriken) zur Ausgleichung die Besteuerung nach Art. 7 eintreten kann. Die Beschränkung auf die Abtheilungen A, B 2 und E des Tarifs würde immerhin genügenden Spielraum übrig lassen, um dem Bedürfniß in den meisten Fällen zu genügen, wenn nicht die Voraussetzungen der Absätze 5 und 6 namentlich für das Handwerk (Abth. A des Tarifs) so enge Schranken zögen, daß eine richtige Ausgleichung zwischen Gewerbetreibenden gleicher Art bei gleichen Betriebsmerkmalen, aber verschiedenem Betriebsvermögen oder sonstigen verschiedenen Verhältnissen (z. B. Ziff. 5 d) in genügender Weise nicht möglich ist.

Von sehr großer praktischer Bedeutung wird dieser Mangel zwar nicht sein, aber eine Lücke enthält der Art. 20 immerhin, und sie rührt eben daher, daß derselbe das Ergebniß des Widerstreites verschiedener Bestrebungen ist, welche zum Theil den Eindruck machen, als ob deren Vertreter in einseitiger Weise jede Erleichterung dieser oder jener Steuerpflichtigen für einen Gewinn betrachtet hätten, wenn sie auch der Regierung auf Kosten der Gleichheitlichkeit abgerungen wurde.

In Ansehung der Bemessung der Betriebsanlage nach der Gehilfenzahl für solche „Verkaufslager" vgl. die Bemerkung 4 zu Art. 14. — Daß unter „Verkaufslager" nicht das Magazin eines Fabrikanten oder Großhändlers, sondern nur eine Verkaufsstelle im Kleinen, ein Laden, eine Niederlage zu verstehen ist, wird keiner besonderen Begründung bedürfen.

5) Der Absatz Ziff. 3 schließt sich im Wesentlichen an den Art. 25 d des Gesetzes von 1856 an mit der Erweiterung, daß die höhere Besteuerung nicht blos dann eintritt, wenn sich der Betrieb eines Gewerbes von einem kleinen Nachbarort einer größeren Stadt in diese erstreckt, sondern überhaupt wenn er sich über den Betriebsort hinaus auf ein größeres Absatzgebiet erstreckt, oder wenn ein regelmäßiger Fremdenver-

kehr den Betriebsumfang steigert, und es hat in solchen Fällen die Besteuerung nicht blos nach dem Satze der nächsthöheren, sondern überhaupt einer höheren Ortsklasse zu erfolgen.

Selbstverständlich ist damit nicht gesagt, daß jeder Dorfhandwerker, der auch für benachbarte Orte Arbeiten liefert, nach einer höheren Klasse eingesteuert werden soll, sondern es wird doch in jedem Falle ein Betrieb vorauszusetzen sein, der wenigstens eine Betriebsanlage begründet und überhaupt die im Eingange des Artikels bezeichneten Voraussetzungen erfüllt. Namentlich sind aber die Gewerbetreibenden an Badeorten, Wallfahrtsorten und Orten, welche zum Sommeraufenthalt gewählt und fleißig besucht werden, bei obiger Erweiterung ins Auge gefaßt.

Die Ausdrucksweise dieses Absatzes ist insoferne eine andere, als in den beiden vorhergehenden Absätzen, als gesagt wird: „das betreffende Gewerbe ist einzureihen". Selbstverständlich ist aber damit nichts anderes gesagt, als daß der Steuerausschuß die Befugniß und ebenso wie in den anderen Fällen auch die Pflicht hat, unter den gegebenen Voraussetzungen des Eingangs des Artikels die höhere Steuer zu wählen. Auch dürfte es einleuchtend sein, daß dem Steuerausschuß diese Befugniß nicht blos für einzelne, sondern unter Umständen auch für alle einzelnen, für sämmtliche Gewerbe eines solchen Ortes mit Fremdenverkehr zusteht.

6) Der Abs. Ziff. 4 sollte im Wesentlichen nach der Absicht der Regierung den Inhalt des Art. 25 c aus dem Gesetze von 1856 wiedergeben. Es ist aus den Verhandlungen nicht klar ersichtlich, aus welchem Grunde der Ausschuß die gleiche Steuererhöhung für besonders schwunghaft betriebene Kleinhandelsgeschäfte ablehnte, wie sie für diejenigen beschlossen wurde, welche nebenbei im Großen verkaufen. Indessen ist dadurch an der Sache wenig geändert, denn unter Ziff. 5 a und d sind die Mittel gegeben, in der Hauptsache den gleichen Zweck zu erreichen und derartige besonders einträgliche Kleinhandelsgeschäfte mit der Betriebsanlage des Großhandels zu belegen, auch wenn sie sich auf den Kleinhandel beschränken.

Zu bemerken ist, daß in den bei diesem Absatz in Frage stehenden Fällen nicht die Gesammtsteuer nach der Tarifnummer 35 zu bemessen, sondern die Normalanlage des betreffenden Kleinhandelsgeschäfts anzuwenden und nur die Betriebsanlage nach dem Maaße des Ertrags zu berechnen ist, wobei, da bei Handelsgeschäften die Bedeutung des Betriebsvermögens die der Arbeit zu überwiegen pflegt, in der Regel nicht gerade das geringste Steuerprozent zu wählen sein wird.

7) Der Abs. Ziff. 5 ist wesentlich neu und würde einen noch wesentlicheren Fortschritt in der Entwickelung der Steuerausgleichung bezeichnen, wenn er in dem Umfange zur Annahme gelangt wäre, in welchem er von der Regierung vorgeschlagen worden war, nämlich in der Ausdehnung auf

alle Gewerbe, namentlich auch auf das Handwerk und die Bierbrauereien. Vergeblich wurde von dem Regierungsvertreter darauf hingewiesen, welchen Vortheil einzelne Handwerker vor den anderen ihresgleichen durch bessere oder höhere Ausbildung, bedeutendes Betriebsvermögen, durch günstige Lage der Geschäftsräume u. a. haben, es wurde der Beweis angeboten, daß die Steuer für Bierbrauereien nach dem Malzverbrauch unter Umständen viel zu gering sei, es wurde darauf hingewiesen, daß die Besteuerung nach dem Ertrag selbst bis $2^1/_2$ Prozent immer noch sehr mäßig sei — vergeblich. Der Ausschuß der K. d. A. ließ sich, wie es scheint, blenden durch Redensarten, wie: „Steuerschraube", „man dürfe nicht alle Gewerbe wie Großhändler besteuern", „man dürfe bei einer Gesetzesrevision nicht die verschiedenen Steuergattungen, sondern nur innerhalb derselben die einzelnen Sätze miteinander vergleichen" u. dgl.; und ermüdet durch einen ungerechtfertigten Widerstand, dessen Hartnäckigkeit einer besseren Sache würdig gewesen wäre, beschränkte man, um nur etwas zu Stande zu bringen, die Wirkung des Abs. Ziff. 5 auf Kleinhandel und Fabriken, und gedachte des Handwerks nur im Abs. Ziff. 6 in noch eingeschränkterer Weise. Für jene ist also die Besteuerung nach dem Maaße des Ertrags in Höhe von $^3/_4$ bis $2^1/_2$ Prozent zulässig, wenn bei besonders günstigem Betrieb die tarifmäßige oder nach sonstigen Bestimmungen des Gesetzes (insbesondere Art. 9 und 20 Ziff. 1 bis 3) sich berechnende Steuer hinter dem richtigen Verhältniß zu der Einträglichkeit des Geschäfts und gegenüber anderen Gewerben stehen würde, und wenn dieses besonders günstige Betriebs- und Ertragsverhältniß durch eine der unter a bis d nachfolgend bezeichneten Ursachen veranlaßt ist.

8) Es wird kaum der Erwähnung bedürfen, daß unter „besonderen" Bewegungskräften und Maschinen nicht solche zu verstehen sind, welche bei der betreffenden Art von Geschäften allgemein üblich sind, sondern nur solche, welche eine Besonderheit der einzusteuernden Fabrik (bei Ziff. 6 „Handwerk") bilden oder nur bei einem kleineren oder größeren Theil der gleichartigen Gewerbe vorkommen, und diesen eine gewisse Ueberlegenheit über andere ihres gleichen gewähren. Es kann dieses Verhältniß theils vorübergehend in Folge neuer Erfindungen oder Verbesserungen, theils in mehr dauernder Weise in Folge Patentbesitzes, und wohl auch aus anderen Gründen vorkommen, z. B. bei überlegenem Betriebsvermögen, welches dem Unternehmer gestattet, die allerbesten Ein- und Vorrichtungen zu beschaffen. Auf den Wettstreit zwischen der Leistung guter, besserer und bester Maschinen unter sich erstreckt sich jedoch diese Bestimmung nur insofern, als menschliche Hilfskräfte in größerem oder geringeren Maaß dadurch erspart werden. Die verschiedene Leistungsfähigkeit veraltender und neuerer, geringerer und besserer Maschinen (man denke z. B. an Spinnereien und Webereien u. a.) findet keine Berücksichtigung.

Das „und" zwischen „Bewegungskräfte und Maschinen" wird nicht so zu verstehen sein, daß beides zusammentreffen muß, sondern besondere Maschinen allein werden auch genügen, um eine höhere Besteuerung unter den allgemeinen Voraussetzungen des Artikels zu rechtfertigen. —

9) Bei der Vorschrift unter c sind vorzugsweise solche Unternehmer ins Auge gefaßt, welche in Gefangenanstalten, Arbeits- oder Armenhäusern arbeiten lassen. Außerdem werden kaum Fabriken, denn nur für solche gelten die Bestimmungen unter b und c, vorkommen, welche, abgesehen von dem Falle des Art. 13 Abs. 2 (Beschäftigung von selbstbesteuerten Heimarbeitern), Arbeiter außerhalb ihrer Arbeitsstätten beschäftigen. In welcher Weise jene „Unternehmer" aber außer der Normalanlage zu besteuern sind, wenn sie nicht eine „größere" Anzahl von Personen beschäftigen, ist nicht leicht zu sagen. Es wird nichts übrig bleiben, als von einer Betriebsanlage in solchen Fällen ganz abzusehen.

Wenn die auswärts beschäftigten Personen selbst Gewerbesteuer zahlen, so findet nicht die vorstehende Bestimmung, sondern der Art. 13 Anwendung.

Von Maurern, Zimmerleuten, Dachdeckern und anderen Bauhandwerkern, Steinbrechern und anderen Handwerkern, welche Gehilfen und Arbeiter außerhalb ihrer eigentlichen Arbeitsstätte beschäftigen, kann hier — abgesehen von der sonstigen Absicht des Gesetzes — schon deswegen nicht die Sprache sein, weil der Abs. Ziff. 5 nur von Kleinhändlern und Fabriken, hier wo von Arbeitern die Rede ist, also nur von den letzteren handelt.

10) Besonders günstige örtliche Verhältnisse werden beim Kleinhandel vorzugsweise oder ausschließlich in der örtlichen Lage des Geschäfts zu finden sein, z. B. in einer der Hauptstraßen im Innern einer größeren oder großen Stadt gegenüber den Geschäften in der Peripherie; bei Fabriken wird die Gunst der Lage sich mehr in der Billigkeit des Arbeitslohns äußern, in der Gelegenheit, die Rohstoffe leicht und mit geringen Kosten zu beziehen und die Erzeugnisse schnell und leicht in den Verkehr zu bringen; in allen Fällen wird die größere Entfernung von gleichartigen Geschäften also von Mitwerbern bei übrigens genügendem Absatz mit einem günstigen örtlichen Verhältniß gleichbedeutend sein.

Die sonstigen außergewöhnlichen Verhältnisse umfassen alles mögliche außergewöhnliche, was außer den unter a bis c bezeichneten Vorzügen eines Gewerbes sonst noch günstig auf den Ertrag einwirken kann. Beim Kleinhandel sind insbesondere auch wiederholte Ausverkäufe und Waarenversteigerungen in den Verhandlungen des Ausschusses der K. d. A. bezeichnet worden (obwohl sie eigentlich nicht zu den Verhältnissen des Betriebs gehören, sondern eine Betriebsart sind), bei den Fabriken wird die besondere Intelligenz des Leiters, die besondere Geschicklichkeit der

Arbeiter, der Besitz von Patenten, welche den Mitbewerb ausschließen, u. a. in Betracht zu kommen haben.

Für das Handwerk, für Wirthschaftsgewerbe, bei welchen namentlich auf die örtliche Lage so viel ankommt, und für die übrigen Gewerbe können die günstigsten örtlichen oder sonstigen außergewöhnlichen Verhältnisse keinen Einfluß auf die Besteuerung ausüben, soweit nicht der Tarif selbst Anhaltspunkte dafür bietet.

Beim Lichte betrachtet macht eigentlich der Absatz d die vorhergehenden Absätze a, b und c überflüssig, oder er schließt sie wenigstens in sich, so daß dieselben nur Beispiele für die Anwendung des Abs. d enthalten.

11) Unter Z. 6 findet endlich auch das Handwerk eine sehr theilweise Berücksichtigung, indem auch bei ihm die Besteuerung nach dem Maaße des Ertrags zugelassen ist, wenn der Ertrag eines Gewerbes durch Verwendung besonderer die persönliche Arbeitskraft sparender Bewegungskräfte oder Maschinen so gesteigert wird, daß die tarifmäßige Steuer hinter dem richtigen Verhältniß zur Einträglichkeit des Geschäftes und zur Steueranlage anderer Gewerbe wesentlich zurückbleibt.

Es ist wohl selbstverständlich, daß unter besonderen Maschinen nicht solche zu verstehen sind, welche mehr oder weniger allgemein in den betreffenden Gewerben verwendet werden, wie Nähmaschinen bei Schneidern, Schuhmachern, Sattlern u. a., oder Bohrmaschinen bei den in Metall arbeitenden Gewerben u. s. w. Vielmehr wird eher der Nichtbesitz solcher allgemein benützter Maschinen als Zeichen eines sehr beschränkten Betriebes und als Veranlassung zu einer Ermäßigung der Steuer nach sonstigen maaßgebenden Umständen gelten können.

II. Abschnitt.

Verfahren bei der Anlage der Gewerbsteuer.

Art. 21.

Die Steuerpflicht ist an jenem Orte begründet, in welchem das Gewerbe betrieben wird, und bei jener Finanzbehörde, in deren Bezirke der Gewerbebetrieb stattfindet [1]).

Werden die zum Betriebe eines Gewerbes gehörigen Arbeiten zugleich an mehreren Orten oder in mehreren Steuerbezirken ausgeübt, so entscheidet der Ort, wo das gewerbliche Erzeugniß seine Vollendung erhält oder seiner Zweckbestimmung zugeführt

wird, und im Zweifel der Sitz der obersten Geschäftsleitung des Unternehmens [2]).

Werden außer dem Betriebsorte des Hauptgewerbes noch an anderen Orten ständige Niederlagen zum Waarenverkaufe errichtet, so ist für jede solche Niederlage die Steuer am Orte derselben gesondert zu entrichten [3]).

Besitzen inländische Handelsunternehmungen oder Gesellschaften Zweiganstalten, welche nach der Art des Unternehmens oder den Statuten der Gesellschaft für sich allein nicht als selbständige Gewerbe, sondern als der Geschäftsleitung der Hauptunternehmung unterstellte Hilfsetablissements angesehen werden müssen, so ist die Gewerbsteuer am Orte des Hauptunternehmens zu veranlagen [4]).

Sind für in Bayern errichtete Zweiganstalten oder Agenturen außerbayerischer Bankanstalten oder Versicherungsunternehmungen besondere leitende Organe oder generelle Vertretungen (Hauptstellen, General- oder Hauptagenturen, Generalbevollmächtigte) mit dem Sitze in Bayern aufgestellt, so hat das Anlageverfahren an jenen Orten stattzufinden, an welchen sich der Sitz dieser leitenden Stellen oder Vertretungen befindet [5]).

In den Fällen der Absätze 2 und 4 ist jedoch zum Zwecke der Umlagenerhebung die Gewerbsteuer nach Verhältniß des Betriebs auf die Orte des Nebenbetriebs oder der Zweiganstalten auszuscheiden. Das Gleiche hat unter den in Abs. 5 angegebenen Voraussetzungen hinsichtlich der in Bayern errichteten Zweiganstalten außerbayerischer Bankanstalten zu geschehen [6]).

Der Art. 2 des Gesetzes von 1856 hatte ganz einfach den Ort des Gewerbebetriebes als den Ort der Steuerpflicht erklärt, und dadurch Raum für eine Reihe von Zweifeln gelassen, welche der Art. 21 des neuen Gesetzes mit seiner ausführlichen Fassung beseitigt.

1) Der erste Absatz hat zunächst als Regel das regelmäßige Verhältniß im Auge, daß der Betrieb eines Gewerbes an einem Orte stattfindet, und in Uebereinstimmung mit dem in Art. 8 aufgestellten Grundsatz wird, wie in allen anderen Stücken der thatsächliche Betrieb für die Besteuerung maaßgebend sein soll, dieser auch für den Ort der Besteuerung als maaßgebend bezeichnet.

Die Regel des einheitlichen Gewerbebetriebs an einem Orte erleidet aber mehrfache Ausnahmen, und die folgenden Absätze regeln nun die Anwendung des im ersten Absatz aufgestellten Grundsatzes auf diese Ausnahmsverhältnisse, wobei zwischen industriellen und Handels- oder dem Handel verwandten Geschäften unterschieden wird.

2) Der zweite Absatz trifft nun seine Verfügung in Ansehung der industriellen, der Stoffe verändernden Gewerbe, deren Betrieb sich auf mehrere Orte erstreckt.

Es geht schon aus dem Wortlaute hervor, daß es sich dabei nicht um eine Mehrheit verschiedener oder gleicher, und dabei von einander unabhängiger Gewerbe handeln kann, welche von einem Unternehmer betrieben werden, sondern von Gewerben, welche bestimmt sind, zur Herstellung bestimmter Erzeugnisse zusammenzuarbeiten, wobei in der Regel die einzelnen Werkstätten mit den einzelnen Stufen der Vollendung des Erzeugnisses zusammenstimmen. Derjenige Ort nun, an welchem die Erzeugnisse des Gesammtunternehmens ihre Vollendung erhalten, ist nach dem Gesetze der Ort der Steuerpflicht für das Ganze. Wenn also z. B. ein im Ort A. wohnender Spiegelfabrikant eine Glashütte im Orte B., eine Spiegelschleiferei in C. hat und in A. selbst die Spiegel belegen und fertig machen läßt, so ist also A der Ort, an welchem das Erzeugniß seine Vollendung erhält, und an welchem die Steuerpflicht für das Gesammtgeschäft begründet ist. Aehnlich gestaltet sich die Sache in anderen ähnlichen Fällen.

Die weitere Ortsbezeichnung: „da wo das Erzeugniß seiner Zweckbestimmung zugeführt wird“ ist nicht sofort klar. Die Zweckbestimmung eines Erzeugnisses ist seine Verwendung, sein Verbrauch. Die Verwendung der Erzeugnisse eines Gewerbes kann in der Regel aber überall stattfinden, sie zerstreut sich — namentlich bei Fabriken, welche hier doch ziemlich ausschließlich in Betracht kommen — über viele Orte, in Länder, und nur in wenigen vereinzelten Fällen beschränkt sie sich gemäß der Natur des Unternehmens auf einen einzelnen Ort. Soferne also das „zugeführt wird“ gleichbedeutend ist mit „seine Verwendung stattfindet“, so kann die Bedeutung dieser Ortsbezeichnung nur eine auf sehr wenige Gewerbe beschränkte sein. Es geht auch nicht an, jene Bezeichnung so auszulegen, als hieße sie: „von wo aus das Erzeugniß seiner Zweckbestimmung zugeführt wird“, denn dies würde mit dem vorher bezeichneten Orte der Fertigstellung zusammentreffen, in den meisten Fällen also nichts anderes besagen, als die vorhergehende Ortsbezeichnung. In denjenigen Fällen aber, in welchen die Geschäftsleitung und der Vertrieb nicht am Orte der Fertigstellung erfolgt, würde, wenn mit dem „zugeführt wird“ der Verkauf aus erster Hand gemeint wäre, den Steuerbehörden die Wahl gelassen, ob sie die Besteuerung am Orte der Fertigstellung oder an dem des Vertriebs vornehmen wollen, und die alsdann in Frage kommenden Steuerbehörden würden in einen unlöslichen Widerspruch gerathen, wenn jede die Zuständigkeit für sich in Anspruch nehmen oder ablehnen wollte.

Diese letztere Bedeutung, daß damit der Ort des Vertriebs oder der Geschäftsleitung gemeint sei, kann also der Ausdruck „zugeführt wird“

nicht haben, sondern es bleibt nichts übrig, als mit dem halbamtlichen Ausleger anzunehmen, daß sich diese Ortsbezeichnung auf die wenigen Fälle beschränkt, in welchen der Verbrauch seiner Bestimmung nach sich auf einen einzelnen Ort beschränkt, was kaum bei anderen Unternehmungen als Gaswerken und Wasserleitungen zutreffen wird.

Aus der Voranstellung des Ortes, an welchem das Erzeugniß seine Vollendung erhält, und daraus, daß der Vertriebsort oder Geschäftssitz unter dem Orte der Zweckbestimmung nicht zu verstehen ist, ergiebt sich, daß auf den Ort der Geschäftsleitung für die Besteuerung eines Gewerbes in erster Reihe nichts ankommt. Erst dann soll dieser maaßgebend sein, wenn die anderen beiden Ortsbezeichnungen nicht ausreichen, um den Ort der Steuerpflicht zu bestimmen. Ueber den Ort der Zweckbestimmung wird aber nie ein Zweifel sein, da bei den wenigen in Betracht kommenden Unternehmungen kaum je zwei Orte betheiligt sein werden, und wenn dies ja der Fall sein sollte, so würde es keine unlösbare Aufgabe sein, das Maaß ihrer Betheiligung und damit das Maaß der Steuervertheilung zu ermitteln. Es können also nur diejenigen Fälle noch zweifelhaft sein, in welchen die Fertigstellung der Erzeugnisse eines Unternehmens an mehr als einem Orte erfolgt, soferne die betreffenden Geschäftsstellen nicht als selbständige Gewerbe zu erachten und zu besteuern sind. Im Sinne des Gesetzes dürfte es aber liegen, sie im Zweifelsfalle als Einheit zu behandeln, wenn nicht die Verhältnisse entschieden für die Mehrheit sprechen, weil der Gesammtertrag und -Betrieb erst das richtige Bild von der Steuerfähigkeit des Unternehmers giebt.

Die Bestimmungen über den Ort der Besteuerung berühren sich sehr nahe mit jenen über die getrennte oder vereinigte Besteuerung der in einer Hand betriebenen Gewerbe, weshalb hier auf Art. 9 hinzuweisen ist.

Was die bei der Besteuerung anzuwendende Ortsklasse betrifft, so wird diese bei der einheitlichen Besteuerung eines Gesammtgeschäfts überhaupt nicht leicht in Frage kommen, da die hier vorausgesetzte Art des Betriebes nur bei Fabriken vorkommen wird, für welche die Ortsklassen von keiner Bedeutung sind, während beim Handwerk ein Zusammengreifen mehrerer an verschiedenen Orten befindlicher Betriebsstätten nicht denkbar ist. Bei getrennter Besteuerung entscheidet der Ort des Betriebes über die Ortsklasse.

Endlich ist noch zu erwähnen, daß in den Fällen, in welchen der Ort der Geschäftsleitung nicht mit dem der Besteuerung zusammenfällt, und überhaupt wenn Neben-, Zweig- oder Hilfsgewerbe eines Geschäftsganzen in einem anderen Bezirke betrieben werden, als das Hauptgewerbe, der Steuerausschuß des Betriebsortes die für ihn erkennbaren Betriebsmerkmale und auf die Besteuerung Einfluß äußernden Verhältnisse der

Geschäftsleitung oder des Betriebs feststellen und der Steuerbehörde des Besteuerungsortes mitzutheilen hat. Es drängt sich jedoch die Frage auf, ob bei einer späteren Revision des Gesetzes nicht die Bezeichnung des Ortes der Geschäftsleitung als Ort der Besteuerung ernstlich in Erwägung zu ziehen wäre. Der „Betriebsort" scheint die ihm in dieser Hinsicht eingeräumte Bedeutung der veralteten Anschauung zu verdanken, als sei das Gewerbe steuerpflichtig und nicht der Gewerbtreibende. Die Entwickelung des Steuerwesens drängt aber zur zunehmenden Berücksichtigung der persönlichen Natur der Steuer, und das vorliegende Gesetz hat schon sehr beachtenswerthe Fortschritte in dieser Richtung gemacht, deren weitere Verfolgung nicht ausbleiben darf.

3) Dieser Abs. 3 erstreckt sich nicht nur auf die Fabriken, sondern auch auf die Handwerke, denn es ist sehr wohl denkbar, und kommt vor, daß ein betriebsamer Handwerker auch außerhalb seines Wohnorts Niederlagen seiner Erzeugnisse errichtet, wenn es auch nicht gerade häufig vorkommen wird.

Die Vorschrift dieses Absatzes ist vollkommen klar und besagt im Zusammenhalt mit Art. 29 Ziff. 2 und Art. 9 Abs. 2, daß jede Niederlage außerhalb des Betriebsortes, auch wenn ausschließlich selbsterzeugte Waaren geführt werden, die Steuer des betreffenden Handelsgeschäfts am Orte der Niederlage zu entrichten ist. Für eine Niederlage am Betriebsorte selbst ist keine Steuer zu entrichten, wenn sie sich auf selbsterzeugte Gegenstände beschränkt; werden auch fremde Waaren geführt, so kann ein Steuerzuschlag beschlossen werden; jede weitere Niederlage am Betriebsorte oder auswärts und auch mit ausschließlich selbstverfertigten oder auch fremden Waaren wird als selbständiges Handelsgeschäft besteuert. In Ansehung der Bemessung der Betriebsanlage nach der Zahl der Gehilfen vgl. die Bemerkung 4 zu Art. 14.

Hinsichtlich des Verkaufs an verschiedenen Orten im Umherziehen gelten die desfalls bestehenden besonderen Vorschriften (vgl. Art. 1 Abs. 3), auch der Verkauf auf Messen und Märkten fällt nicht unter das Gewerbesteuergesetz.

4) Daß unter den in diesem Absatz genannten Zweiganstalten keine Niederlagen gemeint sein können, folgt schon daraus, daß diese im vorhergehenden Absatz vollständig berücksichtigt sind. Ueberhaupt handelt der Absatz 4 nicht von Fabriken und Handwerken, sondern von Handelsgeschäften, insbesondere also Banken und allenfalls Versicherungsanstalten (vgl. den Abs. 5).

Im Uebrigen ist die Frage, was unter diesen Zweiganstalten zu verstehen sei, hier von keiner Bedeutung, denn der Sinn dieses Absatzes ist ganz klar, daß für die inländischen Handelsunternehmungen und Gesellschaften die Steuer nur am Orte des Hauptunternehmens festzu-

setzen und zu erheben ist, daß also die Filialen, Agenturen und sonstigen auswärtigen Geschäftszugehörungen aller Art an ihren Orten nicht zu besteuern sind. Denn wenn für die mit einer gewissen Selbständigkeit ausgerüsteten Filialen keine besondere Steuer zu ermitteln ist, so wird dies bei den untergeordneten Zweigstellen noch weniger der Fall sein können.

5) Während der vorhergehende Absatz die Zweiganstalten bayerischer Banken und Versicherungsgesellschaften der selbständigen Besteuerung entrückt, wird diese für die Zweiganstalten der ausländischen Banken und Versicherungsgesellschaften hier vorgeschrieben, und zwar in der dem vorigen Absatz sinngemäß ganz entsprechenden Weise, daß nicht für alle, auch die untergeordneten Zweigstellen (Agenturen u. dgl.) die besondere Besteuerung gefordert wird, sondern nur für die übergeordneten, und zwar, soferne eine mehrstufige Gliederung stattfindet, für diejenigen, welche von keiner in Bayern befindlichen Zweigstelle, sondern unmittelbar von der Hauptleitung des ausländischen Geschäfts abhängen. Diese obersten Zweigstellen sind dann am Orte ihres Geschäftsitzes nach ihrem ganzen Geschäftsumfang zu besteuern.

Es ist das keine Abweichung von dem im Abs. 4 durchgeführten Grundsatz, sondern nur dessen folgerichtige, aber den Umständen angepaßte Durchführung auf ausländische Unternehmungen, deren Hauptgeschäfte man in Bayern nicht besteuern kann. Auch mit dem im Art. 1 enthaltenen Grundsatz, welcher mittelbar das Verhältniß der ausländischen Gewerbetreibenden feststellt, und mit dem Reichsgesetz wegen Beseitigung der Doppelbesteuerung steht diese Bestimmung in Einklang. Vgl. die Bem. 1 c zu Art. 1 oben.

6) Da sich in Bayern die Größe der Kreis-, Bezirks- und Gemeindeumlagen an die Steuer knüpft, so sind die betreffenden Selbstverwaltungskörper sehr dabei betheiligt, daß für alle in ihr Bereich gehörenden Steuerpflichtigen auch eine Steuer wirklich festgestellt werde, wenn sie auch nicht hier (Abs. 2, 4 und 5) oder überhaupt gar nicht (vgl. Art. 16) erhoben wird. Um also nicht die Orte ungerechtfertigter Weise zu begünstigen, an welchen sich die Geschäftsleitungen verzweigter Fabriken, Banken oder Versicherungsgesellschaften, oder die obersten Zweigstellen von ausländischen Unternehmungen der letzteren Arten befinden, müssen die Gesammtsteuern dieser Geschäfte nach dem Verhältniß der Betheiligung am Betriebsumfang bezw. am Ertrag auf die Zweigstellen der verschiedenen Grade vertheilt werden, damit der betreffende Betriebsort seine Umlage nach dem Maaße des betreffenden Steuerantheils erheben kann.

Dabei ist in Ansehung der Agenturen von inländischen Versicherungs-

Anstalten im Ausschuß der K. d. A. [1]) vereinbart worden, daß die Vertheilung der Gesammtsteuer sich nicht bis zu den Spezialagenturen erstrecken soll, weil dadurch bei deren großer Zahl der Steuerbehörde des Ortes der Geschäftsleitung und dieser selbst eine ganz unverhältnißmäßige Arbeit erwachsen würde.

In Ansehung der „Transportgewerbe“ ist das noch weiter gehende Zugeständniß gemacht worden, daß bei diesen eine Steuervertheilung überhaupt nicht stattfinden, also die ganze Umlage aus der Gesammtsteuer dem Orte der Geschäftsleitung zu Gute kommen soll. Dies gilt also insbesondere auch für die Pfälzer Eisenbahnen. Vgl. die Bemerkung 3 zu Art. 16.

Die Vertheilung der für die Zweiganstalten ausländischer Versicherungsgesellschaften regulirten Steuer auf die einzelnen Unteragenturen behufs der Umlagenerhebung für die betreffenden Orte ist durch das Gesetz selbst ausgeschlossen, weil diese im Abs. 6 gar nicht erwähnt werden.

Die Vorschrift des Abs. 2 beschränkt sich also auf die Betriebs- und Geschäftsstellen von Fabriken, welche in Zusammenhang stehende und daher einheitlich besteuerte Gewerbe an verschiedenen Orten betreiben, und auf die Zweiganstalten (Filiale) in und ausländischer Bankgeschäfte einschließlich der Staatsbank.

Was unter Zweiganstalten zu verstehen sei, ergiebt sich in verneinender Weise aus dem vorher gesagten, nämlich keine Niederlagen und keine Agenturen, und aus den im Ausschuß der K. d. A. abgegebenen Erklärungen, wonach blose Aufsichtsstellen, Inspektionen u. dgl. ebenfalls ausgeschlossen sind, was in der Natur der Sache liegt, da sie keinen Ertrag unmittelbar einbringen, sondern nur Betriebskosten veranlassen. Nach der anderen Seite sind dieselben theils im Abs. 5 ausdrücklich bezeichnet, theils im Ausschuß der K. d. A. beschrieben als solche „Niederlassungen, welche mit einem gewissen Grade von Selbständigkeit ausgerüstet die nämlichen Geschäfte treiben, wie die Hauptanstalt.“

Aufstellung der Steuerlisten.

Art. 22.

Der Gewerbsteueranlage ist ein Verzeichniß sämmtlicher im Gemeindebezirke betriebenen Gewerbe und wohnhaften Gewerbtreibenden zu Grunde zu legen.

Die Herstellung dieses Verzeichnisses obliegt der Gemeindebehörde.

---

1) Verhandlungen der K. d. A. Beil.-Bd. XII S. 374.

Zu diesem Behufe kann die Gemeindebehörde öffentliche Aufforderung an alle Hausbesitzer erlassen, innerhalb bestimmter Frist auf einem ihnen zu behändigenden Formulare jedes im Hause oder dessen Nebengebäuden betriebene Gewerbe mit Bezeichnung desselben wie seines Inhabers der Gemeindebehörde anzugeben.

Die schon im Entwurfe des Gesetzes ausgedrückte Absicht, die Gewerbesteuer-Regulirung auf Verzeichnisse der Gewerbetreibenden zu gründen, welche von der Gemeindebehörde herzustellen wären, fand im Ausschusse der K. d. A. lebhaften Widerstand. Zuerst wurde betont, daß dadurch die Gemeindebehörden allzusehr belastet würden, und vorgeschlagen, Hauslisten von den Hausbesitzern einzufordern. Dagegen wurde der gleiche Grund für die Hausbesitzer geltend gemacht, welche ohnedies schon gar viele Listen zu besorgen hätten, und die Herstellung der Verzeichnisse den Rentämtern zugemuthet.[1]) Da jedoch hiedurch keine Kontrole und keine Grundlage geschaffen worden wäre, so kam man auf den ursprünglichen Gedanken zurück und ergänzte denselben in sehr angemessener Weise dadurch, daß den Gemeindebehörden die Befugniß eingeräumt wurde, Hauslisten einzufordern, wobei denselben die Wahl freisteht, davon Gebrauch zu machen, oder die Verzeichnisse ganz allein herzustellen. Im ersteren Falle können die Hausbesitzer durch Androhung der im Art. 63 Ziff. 1 vorgesehenen Strafe zur Erstattung dieser Anzeigen angehalten werden.

Wenn die Verzeichnisse der Gemeindebehörden einen Werth haben sollen, dürfen sie nicht auf dem Grunde der rentamtlichen Steuerlisten oder gar der Steuererklärungen, sondern müssen auf dem der eigenen Behelfe der Gemeindebehörde oder der Hauslisten hergestellt werden.

Die Vollzugsvorschriften ordnen an, daß wenn die Gewerbesteuer-Regulirung mit der Einkommensteuer-Regulirung zusammenfällt, die Einforderung der Hauslisten gleichzeitig und gleichartig für beide Steuern stattfinden soll. Auch geben sie Formulare für die Verzeichnisse und für die Hauslisten.

Art. 23.

Die Gewerbsteuerpflichtigen sind von der Gemeindebehörde öffentlich aufzufordern, innerhalb bestimmter Frist oder an

---

1) Daß bei einer Selbstbesteuerung dem Volke auch etwas zugemuthet werden muß, scheint dem Vertreter dieser Ansicht nicht eingeleuchtet zu haben.

einem bestimmten Termine, welche beide nicht unter einer Woche gegriffen werden dürfen, ihre Steuererklärung entweder schriftlich auf einem hiezu bestimmten Formulare, welches bei der Gemeindebehörde zu erholen ist, oder mündlich zu Protokoll bei der Gemeindebehörde abzugeben.

Ueber die Berechnung der Fristen vgl. die Bem. 3 zu Art. 42 woselbst die gemäß Art. 76 zur Anwendung kommenden Bestimmungen der Civilprozeßordnung wiedergegeben sind. Wenn ein „Termin“, d. i. ein bestimmter Tag vorgeschrieben wird, so muß selbstredend dieser genau eingehalten werden.

Art. 24.

In dieser Steuererklärung hat der Steuerpflichtige anzugeben:

a) welches oder welche Gewerbe er betreibt oder zu betreiben beginnt, sodann, ob und wie viele Verkaufslokale oder Niederlagen er hält, dann, welche Arten des Nebenbetriebs und welche Zweiggeschäfte (Art. 21 Abs. 2, 4 und 5) und an welchen Orten er solche besitzt;

b) in jenen Fällen, in welchen die Betriebsanlage nach der Anzahl der Hilfspersonen berechnet wird (Art. 6 lit. a und Art. 10 mit 15), wie viele und welche Gattungen von Gehilfen und Arbeitern in jedem der der Steueranlage unmittelbar vorangegangenen beiden Jahre in dem Gewerbe verwendet wurden;

c) in jenen Fällen, in welchen die Menge des Verbrauchs beziehungsweise der Erzeugnisse den Anhaltspunkt für die Feststellung der Betriebsanlage bildet (Art. 6 lit. b), welche Menge in jedem der beiden der Steueranlage unmittelbar vorangegangenen Jahre in dem Gewerbe verbraucht oder erzeugt wurde;

d) in jenen Fällen, in welchen die Betriebsanlage nach der Art und Zahl der zum Zwecke des Gewerbebetriebs aufgestellten Vor- und Einrichtungen, Maschinen und dergleichen zu bemessen ist (Art. 6 lit. c), welche Art und Zahl von Vor- und Einrichtungen, Maschinen ꝛc. ꝛc. in jedem der der Steueranlage unmittelbar vorangegangenen beiden Jahre verwendet wurden.

Dem Pflichtigen ist hiebei gestattet, der Steuererklärung allen-

fallsige sonstige, zur Erläuterung derselben oder zur Begründung des Ansatzes der Normal- und Betriebsanlage dienliche Bemerkungen beizufügen.

Die beiden Art. 23 und 24 bedürfen kaum einer Erläuterung, wie sie denn auch wenig Anfechtung erfahren haben.

Was unter „Nebenbetriebe und Zweiggeschäfte" zu verstehen sei, ist aus dem Art. 21 Abs. 2, 4 und 5 und dem dazu gesagten leicht verständlich.

Zur Ergänzung der Steuererklärungen war beantragt, im Falle der Besteuerung nach Art. 7 auch den Ertrag angeben zu lassen. Es wurde dies aber abgelehnt, weil in diesen Fällen die Besteuerung nach dem Ertragsanschlage des Steuerausschusses erfolgen solle. Dem Steuerpflichtigen steht jedenfalls frei, eine Erklärung desfalls abzugeben. Daß diese Erklärung nicht gefordert wird, dürfte als eine Unvollkommenheit zu bezeichnen sein, welche in der Neuheit des Versuches mit einer Besteuerung nach dem wirklichen Ertrag ihren Grund haben mag. Eine solche Besteuerung ohne Selbstangabe ist eben so mangelhaft, wie eine Einkommensteuer ohne solche.

Die Vollzugsvorschriften geben Muster für die Aufforderungen zur Abgabe der Steuererklärungen, und für diese selbst.

Art. 25.

Will nach Art. 19 eine Steuerermäßigung in Anspruch genommen werden, so ist die Art des für die Voraussetzungen derselben zu liefernden Nachweises bei der Steuererklärung zu bezeichnen.

Ist ein Gewerbe nicht während der vollen zwei der Steueranlage vorangegangenen Jahre im Betriebe gewesen, so ist der Jahresdurchschnitt der anzugebenden Betriebsmerkmale nach der Zeit des wirklich stattgehabten Betriebs zu berechnen.

Bei neu in Betrieb tretenden Gewerben sind die anzugebenden Betriebsmerkmale nach der beabsichtigten Ausdehnung des Betriebs anzuzeigen.

Art 26.

Nach Ablauf der für die Erklärungsaufnahme vorgesteckten Frist werden die Steuererklärungen nebst dem gemeindlichen Verzeichnisse dem Rentamte übergeben.

Dasselbe ist gehalten, die übergebenen Erklärungen in Absicht auf deren Vollständigkeit [1]) und Richtigkeit einer vorläufigen Prüfung zu unterstellen und die für deren seinerzeitige Festsetzung erforderlichen Erhebungen [2]) zu pflegen.

Zu diesem Zwecke wird insbesondere bestimmt:

1) Wer seine Erklärung nicht rechtzeitig abgegeben hat, wird an deren Abgabe auf seine Kosten durch das Rentamt gegen Nachweis mit dem Eröffnen gemahnt, daß gegen ihn, falls er innerhalb der vom Rentamte vorgesteckten Frist eine Erklärung abzugeben abermals unterlasse, die in Art. 63 vorgesehene Ordnungsstrafe werde verhängt werden. [3])

2) Ueber die Höhe des jährlichen Ertrags eines Gewerbes und des in demselben verwendeten Betriebskapitals hat sich das Rentamt durch Einziehung verlässiger Nachrichten Kenntniß zu verschaffen. [4])

3) Ferner ist das Rentamt berechtigt: [5])

a) von allen in seinem Amtsbezirke befindlichen Gewerbsunternehmungen durch amtlich Beauftragte, welche nicht dasselbe Geschäft treiben, Einsicht nehmen zu lassen, unter entsprechender Beobachtung der in Art. 35 Abs. 6 gegebenen Beschränkung, [6])

b) von den Geschäftsleitern gewerblicher Unternehmungen, welche zur öffentlichen Rechnungsablage gesetzlich verpflichtet sind, die Vorlage der statutenmäßig genehmigten Rechnungsabschlüsse und Geschäftsberichte zu verlangen, [7])

c) von Sachverständigen und Auskunftspersonen unter Beobachtung der in Art. 35 Abs. 4 gegebenen Beschränkung Nachrichten einzuziehen [8]), sowie

d) von den einschlägigen Behelfen sämmtlicher Staats- oder Gemeindebehörden Einsicht zu nehmen oder, soferne gegen die Einsichtnahme dienstliche Bedenken obwalten, von denselben schriftliche Aufschlüsse zu verlangen. [9])

Von dem Geschäftsinhaber oder dessen Hilfspersonen darf bei Vermeidung der in Art. 63 angedrohten Ord-

nungsstrafe dem amtlich Beauftragten die Einsicht der Geschäftsräume, Einrichtungen und Vorräthe innerhalb der geschäftsüblichen Arbeitsstunden nicht verweigert werden.

4) Die Erbringung der gemäß Art. 25 Abs. 1 in der Steuererklärung bezeichneten Nachweise über die Voraussetzungen einer Steuerermäßigung hat das Rentamt innerhalb angemessener Ausschlußfrist zu veranlassen, soferne nicht die Voraussetzungen unter Art. 19 Abs. 4 für gegeben erachtet werden.

Art. 27.

Die Steuererklärungen oder die Ergebnisse der zur Vervollständigung derselben getroffenen Erhebungen werden in eine nach Maßgabe der hierüber ergehenden Vollzugsvorschriften herzustellende Steuerliste eingetragen.[10])

1) Die Vollständigkeit der Erklärungen erstreckt sich sowohl auf deren Zahl, als auf deren Inhalt. In der ersteren Richtung wird die Grundlage der Prüfung nicht blos in dem Verzeichnisse der Gemeindebehörde und den Hauslisten, und auch nicht blos in den rentamtlichen Steuerlisten, sondern in beiden zu suchen sein. Es ist zwar die Möglichkeit einer Auslassung auch bei Benützung beider Behelfe nicht ausgeschlossen, aber es ist doch einleuchtend, daß zwei unabhängig von einander aufgestellte Verzeichnisse zusammen eine weit bessere Gewähr für die Vollständigkeit bieten, als eines allein, und etwas besseres als das bestmögliche muß man nicht erreichen wollen.

2) Bei der Berathung des Gesetzes wurde ausdrücklich festgestellt, daß das Rentamt nicht ausschließlich an die unter den folgenden Zahlen 1 bis 4 bezeichneten Mittel, sich die erforderlichen Kenntnisse zu verschaffen, gebunden sei, sondern daß durch das Wort „insbesondere" ausgedrückt werde, das Rentamt dürfe und solle sich auch aller ihm sonst zur Verfügung stehenden Mittel bedienen, um die Vollständigkeit und Richtigkeit der Erklärungen zu prüfen, und dieselben in jeder Hinsicht ergänzen und berichtigen zu können. Das nächstliegende aber wichtigste dieser Mittel wurde — vermuthlich als selbstverständlich — nicht erwähnt, nämlich die Einvernehmung des Steuerpflichtigen im Falle eines Zweifels. Für den Fall einer desfalls vom Rentamt ergehenden Ladung oder schriftlichen Anfrage enthält das Gesetz keine Androhung einer

Strafe oder eines Rechtsnachtheils[1]), aber es bedarf dessen auch nicht, weil es sich hier noch um die Vorbereitung des eigentlichen Verfahrens handelt, deren thunlichste Gründlichkeit freilich zur Abkürzung und Erleichterung der Aufgaben des Steuerausschusses erheblich beiträgt, aber mit dieser doch nicht zusammenfällt. Einer rentamtlichen Aufforderung im Vorbereitungsverfahren Folge zu leisten, liegt schon im eigenen Interesse des Steuerpflichtigen, denn wenn auch kein Nachtheil für die Verweigerung eines Aufschlusses angedroht ist, so knüpft sich doch natürlicher Weise eine nachtheilige Vermuthung an eine solche, und der Steuerausschuß wird sich dann veranlaßt finden, der Sache um so schärfer auf den Grund zu sehen.

Als weiteres Mittel der Information erwähnt der halbamtliche Ausleger zweckmäßiger Weise auch die Durchsicht der Geschäftsanzeigen in den Lokal- und wohl auch größeren Blättern. Die Vollzugsvorschriften (§. 15) empfehlen ferner die Vergleichung des für die Einkommensteuer gesammelten Materials sowie der Fassionslisten zur Kapitalrentensteuer namentlich in Ansehung der hier abgegebenen Erklärungen über die Verwendung von Kapitalvermögen als Betriebsvermögen. Ausgeschlossen von den Aufklärungsmitteln soll aber sein die Auskunftseinholung von den „Staatsanstalten und Organen der Staatsverwaltung, welchen zufolge ihres dienstlichen Wirkungskreises eine besondere Vertrauensstellung mit Bezug auf den gewerblichen Verkehr zukommt“; solche sind insbesondere die Verkehrsanstalten, die Staatsbank und die Fabrikinspektoren. Es muß aber bezweifelt werden, ob dieser vom Gesetz nicht vorgeschriebene Verzicht, an welchen freilich die Rentämter ohne Frage gebunden sind, der Natur der Sache angemessen ist. Man wird dagegen mit Grund einwenden können, daß Staatsorgane und Staatsanstalten keine Schlupfwinkel abgeben dürfen, in welchen sich Steuerhinterziehungen verstecken können, und daß vielmehr alle Staatsbehörden beim Vollzuge des Gesetzes in Steuersachen eben so behilflich sein sollten, als beim Vollzuge der Strafgesetze. Der Steuerhinterzieher verdient nicht mehr Schonung als der Betrüger im Privatverkehr, sondern eher noch weniger.

Als Aufgabe der Rentämter, behufs deren Lösung die „Erhebungen“ zu pflegen sind, bezeichnen die Vollzugsvorschriften (§. 15):

I. Die Prüfung der Steuererklärungen in Bezug auf den thatsächlichen Gewerbebetrieb und die hienach in Ansatz kommende Normalanlage, ferner in Bezug auf die Angabe der äußeren Betriebsmerkmale;

II. die Beschaffung der Grundlagen für Bemessung der Betriebsanlage nach Art. 7;

---

1) Mit Strafe bedroht ist nur die Nichtbeachtung der Mahnung zur Abgabe der Steuererklärung (Selbstangabe, Fassion, Deklaration).

III. die Einholung vorbereitender Aufschlüsse für die Anwendung der Steuerausgleichungen nach Art. 19 und 20 des Gesetzes.

Ueber die Ergebnisse dieser sämmtlichen vorbereitenden Arbeiten und die desfalls gepflogenen Verhandlungen haben die Rentämter schriftliche Aufzeichnungen (Protokolle, Registraturen) zu führen, welche mit den Nummern der Gemeindeverzeichnisse zu versehen sind (§. 16 a. a. O.).

3) Der Entwurf des Gesetzes enthielt hier die Androhung, daß die Steuer desjenigen, welcher auch der Mahnung zur Abgabe seiner Steuererklärung keine Folge leistet, von Amtswegen festgesetzt werden, und daß keine Berufung gegen diese Festsetzung zulässig sein solle. Diese sehr schneidige Bestimmung wurde aber abgelehnt.

Für das Mahnverfahren haben nach den Vollzugsvorschriften (§. 15) die in den Vollzugsvorschriften zum Einkommensteuergesetz §. 20 getroffenen Anordnungen zur Anwendung zu kommen. Diese lauten wie folgt:

„Sofort nach Ablauf der zur Abgabe der Steuererklärungen vorgesteckten Frist hat die Gemeindebehörde (hier das Rentamt) die mit ihren Erklärungen im Rückstande verbliebenen Steuerpflichtigen an die Abgabe derselben zu mahnen, wozu ein Formular zu verwenden ist."

„Den richtigen Vollzug der Mahnungen haben die damit beauftragten Bediensteten auf den Mahnvorweisen von den einzelnen Pflichtigen durch deren Unterschrift bestätigen zu lassen."

„Kann diesem Erfordernisse nicht genügt werden, so ist dies von dem Vollzugsorgane in geeigneter Weise festzustellen."

„Jedem Vollzugsorgane ist eine Anzahl von Fassionslisten zur Aushändigung an jene zu mahnenden Pflichtigen, welche in den sofortigen Besitz einer Fassionsliste zu gelangen wünschen, mitzugeben."

„Für die Mahnung ist von jedem gemahnten Steuerpflichtigen eine Gebühr von 20 Pf. zu entrichten."

Daß die Mahnung nicht gerade durch eine besondere schriftliche Zustellung erfolgen müsse, sondern auch durch Umlaufsverfügung geschehen kann, wobei der Gemahnte seine Unterschrift in einer besonderen Spalte einzutragen hat, darüber bestand Einverständniß zwischen der Regierung und dem Ausschuß der K. d. A.

4) Der halbamtliche Ausleger führt hiezu den Nachweis, daß die hier gegebene Vorschrift sich nicht auf die Einziehung von Nachrichten Seitens der Steuerpflichtigen über seinen Ertrag und sein Betriebsvermögen unter Strafandrohung erstrecken kann. Die Richtigkeit dieser Auffassung wird auch darin ihre Bestätigung finden, daß die Befugniß zur Einholung der Rechnungsabschlüsse von den zu öffentlicher Rechnungsablage verpflichteten Unternehmungen (Z. 3 b) gänzlich unnöthig sein würde, wenn die nämliche Befugniß schon hier bei Z. 2

in allgemeiner Weise eingeräumt worden wäre. Zur Abforderung dieser Erklärung unter Strafandrohung ist nach Art. 35 Abs. 3 nur der Steuerausschuß ermächtigt. Ferner geht aus Art. 63 hervor, daß mit diesem Abs. Z. 2 die Einvernahme von Auskunftspersonen gemeint ist, deren Weigerung dort mit Strafe bedroht ist. Es ist indessen wohl anzunehmen, daß ein verständiger Steuerpflichtiger seine vertraulichen Erklärungen lieber dem Rentamt im Vorbereitungsverfahren freiwillig, ohne Strafandrohung angiebt, als nachher dem Steuerausschuß, der ihn dazu zwingen kann, denn wenn er seine Verhältnisse nicht gerne kundwerden läßt, so dürfte sein Geheimniß beim Rentamt sicherer verwahrt sein, als beim Steuerausschuß.

Daß das Rentamt bei seiner vorbereitenden Einziehung von Nachrichten über Ertrag und Betriebsvermögen an die Beschränkungen gebunden sei, welche im Art. 35 Abs. 4 dem Steuerausschuß auferlegt sind, scheint nicht unzweifelhaft zu sein, denn nicht die gleichen Gründe walten ob bei bloßen Erkundigungen, welche von dem Parteivertreter eingezogen werden, um der Wahrheit auf die Spur zu kommen, und bei Vernehmungen, auf welche sich das Urtheil stützen soll. Bei den letzteren muß jede Gewähr einer unparteiischen Entscheidung geleistet werden, bei den ersteren dürfte es nicht verwehrt sein, auch Quellen zu benützen, welche für die Begründung einer Entscheidung nicht lauter genug wären. Die Thätigkeit des Staatsvertreters ist eine andere, als die des Steuerausschusses, es ist daher nichts unregelmäßiges, wenn jener andere Mittel benützt, als dieser, und obwohl beide das gleiche Ziel verfolgen, die Wahrheit zu erforschen, so ist doch nicht ausgeschlossen, daß sie bei ihrem Vorgehen wegen der Verschiedenheit ihrer Stellung in verschiedener Weise befugt und beschränkt sind. Der Abs. 3 Z. 2 des Art. 26 enthält nur die allgemeine Vorschrift, Erkundigungen einzuziehen; doch kann nicht in Abrede gestellt werden, daß die Sache durch die unter Ziff. 3b enthaltene allgemeine Beschränkung bei Vernehmung von Auskunftspersonen auf die nach Art. 35 Abs. 4 zulässigen Personen äußerst unklar ist. Anzunehmen, daß hier Auskunftspersonen überhaupt nicht gemeint seien, geht nicht an wegen der ausdrücklichen Hinweisung im Art. 63 auf den Art. 26 Abs. 3 Z. 2, es müßte denn angenommen werden, daß im Art. 63 ein Redaktionsfehler stattgefunden hätte und daß es dort statt Z. 2 heißen müßte Z. 3c. Weiteres hierüber unter Bem. 8 zu Ziff. 3c dieses Artikels. Hervorzuheben ist schließlich, daß sich die Vorschrift des Abs. 3 Z. 2 auf die Besteuerung nach Art. 7 beschränkt.

5) Der Entwurf enthielt hier noch die Worte: „in jedem Falle und zu jeder Zeit." Diese wurden aber abgelehnt, weil ein solcher Zusatz zu Mißdeutung oder Mißbrauch führen könne. Grund und Erfolg dieser Ablehnung ist nicht recht klar, denn so wie das Gesetz lautet, ist es doch

dem Ermessen des Rentamts anheimgegeben, wann es von den ihm eingeräumten Befugnissen Gebrauch machen will, und es steht ihm frei, dies in jedem Falle und zu jeder Zeit zu thun, wenn es Veranlassung dazu hat. Daß sich diese Befugnisse auf die Zeit und Gelegenheit der Vorbereitung zur Gewerbesteueranlage beschränken und erstrecken, ist mit wie ohne Zusatz selbstverständlich, und ebenso, daß eine Veranlassung dazu gegeben sein muß, denn, wenn das: „in jedem Falle und zu jeder Zeit" hieße: „bei allen Steuererklärungen und immerfort" so wäre das sinnlos. Ohne Veranlassung kann und wird kein Gebrauch gemacht werden; ob aber eine solche vorliege, kann und muß doch nur das Rentamt selbst beurtheilen.

6) Der Absatz a findet seine Ergänzung im zweiten Absatz von Buchst. d durch die Bezeichnung der Gegenstände der Einsichtnahme. Die Ausdehnung der Befugniß wird so weit gehen müssen, als der Zweck der Einsichtnahme, und es dürfte also wohl begründet sein, daß der halbamtliche Ausleger die Entnahme von Weinproben vorbehaltlich des Kostenersatzes für zulässig erklärt, wenn es sich darum handelt, ob ein Geschäft als Handel mit Naturwein oder mit Kunstwein zu besteuern ist.

Die Beschränkung des Art. 35 Abs. 6 betrifft nur die Geschäftsbücher und Geschäftsgeheimnisse, in welche nicht eingedrungen werden darf. Daß unter letzteren nur solche zu verstehen sind, welche dem Inhaber des betreffenden Geschäfts allein oder nur den Theilhabern am Geheimniß eigen sind, ist einleuchtend.

Bei der Ausübung ist das Rentamt nicht an sein eigenes Personal gebunden, nur darf niemand beauftragt werden, der das gleiche Geschäft treibt, wie das einzusehende. Die Verhinderung der Einsichtnahme ist im Art. 63 mit Strafe bedroht.

7) Den Genossenschaften gegenüber kann sich die Verpflichtung zur Mittheilung der Abschlüsse und Geschäftsberichte nicht auf die zweifellos steuerpflichtigen beschränken, sondern muß sich auf alle erstrecken, schon um die Frage der Steuerpflicht zu lösen. Der Zwang zur Einreichung der fraglichen Schriftstücke ist im Art. 63 durch Strafandrohung gegen die Verweigerung ausgesprochen.

8) Es muß auffallen, daß für die Verpflichtung, sich als Sachverständiger oder Auskunftsperson vernehmen zu lassen, im Allgemeinen kein Zwang durch Strafandrohung besteht, während nach Art. 63 die Weigerung solcher Vernehmlassung in dem besonderen Falle mit Strafe bedroht ist, wenn es sich um Erforschung des Ertrags und Betriebsvermögens, also um Besteuerung nach Art. 7 handelt. Ein Grund, weshalb die Weigerung in dem einen Falle gestattet sein soll, im anderen aber nicht, wird schwer zu finden sein. So nahe aber auch die Vermuthung eines Redaktionsversehens liegt (vgl. die Bem. 4 oben zu Abs. 3

Z. 2 dieses Artikels) — bei dessen Annahme aber wieder nicht erfindlich wäre, was mit der Einziehung von Erkundigungen unter Z. 2 gemeint sein könne, als die Vernehmung von Auskunftspersonen — so ist ein solches eben doch nicht erwiesen, und es wird nichts übrig bleiben, als das Gesetz zu nehmen, wie es ist, und die Einvernahme von Sachverständigen und Auskunftspersonen im rentamtlichen Vorverfahren im Allgemeinen nur unter der Beschränkung des Art. 35 Abs. 4 zu gestatten, deren Weigerung aber für nicht strafbar anzuerkennen, außer wenn es sich um die Ermittelung des Ertrags oder Betriebsvermögens handelt. Die erwähnte Beschränkung besteht in dem Verbot der Einvernahme von Personen, welche bei dem Steuerpflichtigen bedienstet sind, oder in den zwei letzten Jahren bedienstet waren, oder (soferne es sich um Dinge handelt, die ihnen vermöge ihres Dienstverhältnisses bekannt sind) jemals bedienstet waren.

9) Ueber die in Ansehung der Staatsbank und der Verkehrsanstalten gemachte Ausnahme vgl. die Bem. 2 zu Abs. 2 oben.

10) Für die Steuerlisten geben die Vollzugsvorschriften ein Muster, und bemerken weiter, daß die Reihenfolge in denselben nach jener der Gemeindeverzeichnisse einzuhalten sei, sofern nicht eine Abtheilung nach Gewerbegattungen zweckdienlich befunden wird oder herkömmlich ist. Jedenfalls sollen die Staatsgewerbe, deren Steueranlage nur zum Zwecke der Umlagenerhebung stattfindet, abgesondert am Schlusse der Steuerliste vorgetragen werden. Die Aufstellung der Steuerliste ist jedenfalls Sache des Rentamts.

Zusammensetzung und Thätigkeit des Gewerbsteuerausschusses.

Art. 28.

Zur Prüfung der Steuererklärungen und Festsetzung der Einträge in die Steuerliste tritt für jeden Rentamtsbezirk ein Ausschuß in Thätigkeit, welcher zu bestehen hat:

a) aus einem von der einschlägigen Regierung, Kammer des Innern, zu bestimmenden Distriktsverwaltungsbeamten — in der Haupt- und Residenzstadt München aus einem rechtskundigen Mitgliede des Magistrats — als Vorsitzenden;

b) aus vier ständigen Ausschußmitgliedern, welche nach Vorschrift des Art. 29 für den ganzen Rentamtsbezirk in der Art auf die Dauer von vier Jahren gewählt werden, daß alle zwei Jahre die Hälfte derselben nach der sie treffenden

Reihenfolge, das erstemal nach dem Loose, austritt und durch neue Wahl ersetzt wird;

c) aus einem fünften Ausschußmitgliede, welches für die Gemeinde, aus der Erklärungen geprüft werden, von der Gemeindeverwaltung bestimmt wird und in Städten für jede Hauptkategorie der Gewerbe (Abtheilung A bis F des Tarifs) besonders bestellt werden kann.

Dem Ausschusse wird vom Rentamte ein beeidеter Schriftführer beigegeben.

Der Regierung, Kammer der Finanzen, bleibt anheimgestellt, in die Sitzungen des Steuerausschusses einen besonderen Kommissär abzuordnen.

Zu erläutern ist bei den an sich klaren Bestimmungen dieses Artikels eigentlich nichts, sondern nur hervorzuheben, daß die Zeitdauer für die Thätigkeit des fünften Ausschußmitgliedes nach den im Ausschusse der K. d. A. abgegebenen Erklärungen ganz und gar dem Ermessen der Gemeindeverwaltung anheim gegeben bleibt, deren Vertrauensmann er ist, und welche daher die Wahl jeden Augenblick muß zurückziehen können;

daß unter „Gemeindeverwaltung“ im Gegensatz zu „Gemeindebehörde“ in der Stadt der Magistrat sammt den Gemeindebevollmächtigten, auf dem Lande der Gemeindeausschuß zu verstehen ist; und daß für die alle zwei Jahre ausscheidenden Ausschußmitglieder nicht die Ersatzmänner nachrücken, sondern eine neue Wahl stattfinden muß.

Der Abänderungen hat der Entwurf auch dieses Artikels sehr erhebliche durch die K. d. A. und deren Ausschuß erfahren, namentlich bestehen dieselben darin, daß nicht der Finanzbeamte den Vorsitz im Steuerausschusse führen soll, sondern unter Beibehaltung der Vorschrift des Gesetzes von 1856 ein Verwaltungsbeamter, und daß das fünfte Ausschußmitglied nicht blos beigezogen werden kann, sondern muß.

Die Kammer der Reichsräthe hatte beantragt, daß der Schriftführer zur strengsten Amtsverschwiegenheit verpflichtet werden solle, die K. d. A. erachtete dies aber für unnöthig, weil ein beeidеter Schriftführer ohnehin diese Verpflichtung hat. Die Vollzugsvorschriften tragen dem nicht unberechtigten Wunsche der K. d. Reichsräthe dadurch Rechnung, daß sie vorschreiben, der Vorsitzende habe den Schriftführer noch besonders auf den von ihm geleisteten Diensteid hinzuweisen. Die Beeidigung des Schriftführers hat das Rentamt vorzunehmen, welches denselben auch zu stellen hat.

Art. 29.

Die Wahl der vier ständigen Ausschußmitglieder und der gleichen Anzahl von Ersatzmännern erfolgt in Städten, die mit dem Umfange eines Rentamtsbezirkes zusammenfallen, durch die in einen Wahlkörper vereinigten Magistrate und Gemeindebevollmächtigten unter Leitung des Bürgermeisters.

Besteht ein Rentamtsbezirk

a) aus einer der Kreisregierung unmittelbar untergeordneten Stadt und einer Distriktsgemeinde, oder

b) aus mehreren Distriktsgemeinden, oder befinden sich

c) innerhalb der Distriktsgemeinden Städte mit mehr als 2500 Einwohnern,

so hat vor der Wahl die Regierung, Kammer des Innern, je nach der Zahl der in Städten, Distriktsgemeinden oder Landgemeinden befindlichen Gewerbtreibenden eine Ausscheidung dahin vorzunehmen:

zu a) wie viele Ausschußmitglieder nebst Ersatzmännern aus der der Kreisregierung unmittelbar untergeordneten Stadt und wie viele aus der Distriktsgemeinde zu wählen sind, wobei auf die letztere wenigstens ein Ausschußmitglied nebst Ersatzmann fallen muß;

zu b) wie viele Ausschußmitglieder nebst Ersatzmännern aus jeder Distriktsgemeinde zu wählen sind, wobei auf jede Distriktsgemeinde wenigstens ein Ausschußmitglied nebst Ersatzmann fallen muß;

zu c) wie viele Ausschußmitglieder nebst Ersatzmännern aus den Städten und wie viele aus den Landgemeinden zu wählen sind, wobei auf die letzteren mindestens ein Ausschußmitglied nebst Ersatzmann fallen muß.

Die Wahl der Ausschußmitglieder nebst Ersatzmännern erfolgt hienach für jede einer Kreisregierung unmittelbar untergeordnete Stadt in der unter Abs. 1 vorgeschriebenen Weise, für jede Distriktsgemeinde durch die Distriktsrathsversammlung unter Leitung des Vorstandes der treffenden Distriktsverwaltungsbehörde in gesonderter Wahlhandlung.

Die Reihenfolge der Ersatzmänner wird durch das zur Wahl berechtigte Organ bestimmt.

Zu diesem Artikel ist zunächst hervorzuheben, daß die Wahl der ländlichen Ausschußmitglieder durch die Distriktsrathsversammlung selbst

und nicht durch deren Ausschuß, wie die Regierung im Entwurfe beabsichtigt hatte, erfolgen muß.

Die Vollzugsvorschriften sowie jene zum Einkommensteuergesetz, auf welche in den ersteren Bezug genommen ist, geben für die Ausführung des Art. 29 noch folgende Anleitungen:

Die Bevölkerungszahl (Abs. 2 c) bemißt sich (wie bei Art. 5) nach dem Ergebnisse der letzten Volkszählung, die Zahl der Gewerbetreibenden (Abs. 2 a. E.) nach dem Inhalte der Gemeindeverzeichnisse (Art. 22), deren Zahlenergebnisse vom Rentamte zusammenzustellen sind.

Die Steuerausschüsse müssen so rechtzeitig gewählt und einberufen werden, daß die Verhandlungen derselben noch vor dem Schlusse des betreffenden Jahres vollendet sind, und es muß daher unter Umständen eine außerordentliche Distriktsrathsversammlung zum Zwecke der Wahl einberufen werden.

Der Beamte, welcher die Wahl leitet, soll bedacht sein, darauf hinzuwirken, daß unter den Ersatzmännern Personen sind, welche am Sitzungsorte des Steuerausschusses oder in nächster Nähe desselben wohnen.

Abgelehnt werden darf die Wahl wegen

erwiesener körperlicher oder geistiger Unfähigkeit, zurückgelegten sechzigsten Lebensjahrs, und

einer Beschäftigung, welche eine häufige oder lang andauernde Abwesenheit von der Gemeinde mit sich bringt.

Nach Vollzug der Wahlen hat der Wahlleitende dem Rentamt die gewählten Ausschußmitglieder und Ersatzmänner nach Namen, Stand, Wohnort und Wohnung zur Kenntniß zu bringen und die Wahlakten, sobald sie entbehrlich sind, mitzutheilen. Ebenso sind dem Rentamt die unständigen Ausschußmitglieder zu bezeichnen.

Für den Fall, daß ein Gewählter sofort bei der Wahl mit gesetzlichem Grunde ablehnt, soll nach einer Entscheidung des Finanzministeriums vom 3. Juni 1883 sogleich die erforderliche Nachwahl und nicht die Einberufung eines Ersatzmannes stattfinden. Es liegt dies in der Natur der Sache.

Art. 30.

Die Wahl der Ersatzmänner erfolgt wie jene der ständigen Ausschußmitglieder auf vier Jahre [1]).

Bei eintretender Erledigung der Stelle eines Ersatzmannes hat auf Anregung des Rentamts eine Ergänzungswahl durch den Wahlkörper zu erfolgen, von welchem der betreffende Ersatzmann gewählt worden war.

Tritt die Distriktsrathsversammlung bis zu dem Zeitpunkte, an welchem die Ergänzungswahl stattfinden muß, nicht zusammen, so ist die Wahl durch den Distriktsrathsausschuß vorzunehmen.

Art. 31.

Fehlt ein ständiges Ausschußmitglied in der Sitzung, so ist für dasselbe nach der in Art. 29 Abs. 4 festgesetzten Reihenfolge ein Ersatzmann durch den Ausschußvorstand einzuberufen[2]).

Ist der einzuberufende Ersatzmann gleichfalls verhindert, oder kann dessen Einberufung wegen Entfernung von dem Orte, an welchem die Ausschußverhandlungen stattfinden, nicht rechtzeitig erfolgen, so darf von der festgesetzten Reihenfolge Umgang genommen werden.

Art. 32.

Wählbar in den Ausschuß sind nur im Besitze der bürgerlichen Ehrenrechte befindliche Staatsangehörige, welche mindestens fünfundzwanzig Jahre alt sind und nach der durch Art. 29 vorgesehenen Ausscheidung in der treffenden Stadt, dem treffenden Distrikte oder den treffenden Landgemeinden seit mindestens drei Jahren ihren Wohnsitz haben und ein Gewerbe selbständig ausüben[3]).

Die Wahl zum Ausschußmitglied oder Ersatzmann darf nur aus den unter Art. 174 Ziff. 1, 2 und 4 der Gemeindeordnung für die Landestheile diesseits des Rheins vom 29. April 1869 bezeichneten Gründen[4]) und in dem Falle abgelehnt werden, wenn der Gewählte bereits vier Jahre hinter einander wirkliches Mitglied des Gewerbsteuerausschusses oder einer Berufungskommission gewesen ist.

Ueber Wahlablehnungsgründe entscheidet die Distriktsverwaltungsbehörde, gegen deren Beschluß Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zulässig ist.

Art. 33.

Der auf vorbezeichnete Weise zusammengesetzte Gewerbsteuerausschuß tritt auf jedesmalige Veranlassung des Rentamts am Sitze desselben zusammen und entscheidet über die Steuerpflichtigkeit jedes einzelnen Gewerbes, über die für dasselbe in

Ansatz zu bringende Normal- und Betriebsanlage, sowie über eine nach Art. 21 Abs. 6 vorzunehmende Ausscheidung der Steuer auf verschiedene Gemeinden des Königsreichs.

Die Beschlüsse des Ausschusses werden nach absoluter Stimmenmehrheit gefaßt.

Stimmberechtigt sind nur die fünf in Art. 28 lit. b und c aufgeführten Ausschußmitglieder.

Dem Vorsitzenden kommt die Leitung der Ausschußverhandlungen, ein Stimmrecht dagegen nur in dem in Abs. 6 des gegenwärtigen Artikels vorgesehenen Falle zu [5]).

Bilden sich mehr als zwei Meinungen, so werden die Stimmen für die höchste Ziffer zu den Stimmen für die nächst niedrige so lange hinzugezählt, bis sich eine absolute Mehrheit ergibt [6]).

So lange über die Normal- und Betriebsanlage für das Gewerbe eines Ausschußmitgliedes oder seiner Verwandten und Verschwägerten in auf- und absteigender Linie oder bis zum dritten Grade der Seitenlinie berathen und abgestimmt wird, hat dasselbe abzutreten und der Vorsitzende seine Stimme zu übernehmen.

Art. 34.

Jedem auf Grund des Art. 28 lit. b und c oder Art. 31 in den Steuerausschuß eintretenden Mitgliede desselben oder Ersatzmanne ist vor Beginn seiner Funktion von dem vorsitzenden Distriktsverwaltungsbeamten oder dessen Stellvertreter unter dem ausdrücklichen Hinweise auf die Strafbestimmung des Art. 64 Ziff. 2 der nachstehende Eid [7]) abzunehmen:

„Ich schwöre bei Gott dem Allmächtigen und Allwissenden, daß ich bei den Ausschußverhandlungen ohne Ansehen der Person nach bestem Wissen und Gewissen verfahren und die hiebei zu meiner Kenntniß gelangenden Verhältnisse der Steuerpflichtigen strengstens geheim halten werde, so wahr mir Gott helfe."

Mitgliedern von Religionsgesellschaften, deren Bekenntniß die Eidesleistung untersagt, ist an Stelle des Eides die dem Bekenntnisse entsprechende Betheuerung gestattet.

1) Ueber die Zweifelsfrage, ob mit der Anordnung des Art. 30 auch das zweijährige Ausscheiden der Hälfte der Ersatzmänner angeordnet sei, wie es der Art. 28. b für die Ausschußmitglieder vorschreibt, beantwortet

die bei Art. 29 vorerwähnte Entschließung des Finanzministeriums bejahend. Der Grund, daß dies aus dem Wortlaute „wie jene der ständigen Ausschußmitglieder" folge, dürfte zwar kaum durchschlagend sein, denn diese Worte beziehen sich doch nur auf die vierjährige Zeit, für welche die einen wie die anderen gewählt werden. Dagegen erscheint der weitere Grund völlig genügend, daß die Absicht des Gesetzes bei dem zweijährigen Ausscheiden der Hälfte ebenso bei den Ersatzmännern, wie bei den Ausschußmitgliedern zutrifft. Und diese Absicht ist, zu verhindern, daß nicht alle vier Jahre ein ganz neuer Ausschuß zusammentritt, sondern bei jedem Wechsel wenigstens die Hälfte aus geschäftserfahrenen Mitgliedern bestehen bleibt. Was aber von den Ausschußmitgliedern verlangt wird, das muß auch von den Ersatzmännern verlangt werden, und es wird daher für die letzteren das Nämliche gelten müssen, wie für die ersteren.

2) Da das Gesetz keine Bestimmung darüber enthält, welche Zahl von Ausschußmitglieder versammelt sein muß, um beschlußfähig zu sein, so wird angenommen werden müssen, daß dies der Ausschuß nur dann ist, wenn die Fünfzahl nebst dem Vorsitzenden beisammen ist. Auch die Vollzugsvorschriften sprechen sich in diesem Sinne aus.

3) Nach dem Wortlaute ist in den Ausschuß wählbar nur, wer neben Erfüllung der übrigen Vorbedingungen seit mindestens drei Jahren in der Gemeinde oder dem Bezirk, wofür er gewählt werden soll, ein Gewerbe ausübt. Nach dem kaum mißverständlichen Wortlaute wären also nur ausübende Gewerbetreibende wählbar, dagegen solche, die sich von dem Geschäfte zurückgezogen haben, ausgeschlossen. Gerade solche Personen sind aber die allergeeignensten für das Amt eines Ausschußmitgliedes, weil sie nach allen Seiten am unabhängigsten sind, und die größte Erfahrung und beste Kenntniß der Gewerbsverhältnisse zu haben pflegen. Es wäre zu verwundern, wenn die Absicht bestanden hätte, solche vorzugsweise geeignete Männer auszuschließen.

Gleichwohl geht es nicht an, sich über den Wortlaut des Gesetzes hinwegzusetzen, und zwar um so weniger, als der fragliche Ausdruck abweichend von dem Gesetze von 1856 neugewählt worden ist, welches die Wählbarkeit an die Voraussetzung knüpfte, daß die zu wählenden dem Gewerbs- oder Handelsstande „angehören". Obwohl also die Absicht, jene Personen auszuschließen, kaum wahrscheinlich ist, so kann sie doch aus dieser Aenderung des Ausdrucks gefolgert werden.

4) Vgl. S. 153 Abs. 5.

5) Während im Uebrigen die Vorschriften über die Zusammensetzung und Thätigkeit thunlichst in Uebereinstimmung mit den diesfälligen Vorschriften des Einkommensteuergesetzes gebracht wurden, besteht hier die Abweichung, daß dem Vorsitzenden des Gewerbesteuerausschusses das

Stimmrecht entzogen ist, während es dem des Einkommensteuerausschusses eingeräumt ist. Es wird dies daher rühren, daß der letztere den Vorsitzenden aus seiner Mitte wählt, während für die Gewerbesteuer dem Verwaltungsbeamten der Vorsitz übertragen ist, und daß nach dem Entwurfe der Finanzbeamte (Rentbeamte) den Vorsitz führen sollte; und diesem wollte selbst die Regierung einen nur ermäßigten Einfluß auf die Entscheidungen einräumen. Ob es angemessen war, diese Vorsicht auch auf den Verwaltungsbeamten zu übertragen, mag dahin gestellt bleiben. In Württemberg und Baden haben Finanzbeamte den Vorsitz und Stimmrecht, in Hessen wenigstens letzteres.

6) Wenn also dreierlei oder fünferlei Ansichten über die Steuergröße ausgesprochen werden, so gibt die mittlere den Ausschlag; wenn aber viererlei, so entscheidet die zweitstrengere oder die zweitmildere Meinung, je nachdem die zwei übereinstimmenden Votanten sich für die höchste oder zweithöchste, oder aber für die geringste oder zweitgeringste Steuer aussprechen.

7) Der Entwurf hatte sich mit einer Versicherung an Eides Statt begnügen wollen. Mit Recht entschied sich der Ausschuß der K. d. A. unter Zustimmung der Regierung für den feierlichen Eid, welcher der Wichtigkeit der Aufgabe, die dem Steuerausschuß obliegt, mehr entspricht, als jene Versicherung, welche mehr sein soll, als ein gewöhnliches Versprechen, aber doch in der That nicht mehr ist und bindet, als dieses.

Art. 35.

Erachtet der Gewerbsteuerausschuß vor der Beschlußfassung noch Erhebungen für nothwendig, so sind dieselben durch Vermittelung des Vorsitzenden beim Rentamte zu veranlassen.

Die Vorschriften in Abs. 3 Ziff. 2 und 3 des Art. 26 haben auch für diese Erhebungen entsprechende Anwendung zu finden [1]).

Dem Gewerbsteuerausschusse steht ferner zu, von dem Steuerpflichtigen unter Androhung der in Art. 63 vorgesehenen Ordnungsstrafe auf bestimmte Fragen mündliche oder schriftliche Auskunft über dessen gewerbliche Verhältnisse, insbesondere auch über die Höhe des jährlichen Ertrags eines Gewerbes und des in demselben verwendeten Betriebskapitals [2]) zu verlangen.

Weiters kommt dem Gewerbsteuerausschusse die Befugniß zu, einen oder mehrere Sachkundige und geeignete Auskunftspersonen, mit Ausnahme solcher Personen, welche bei dem betreffenden Gewerbtreibenden bedienstet sind oder in den letzten zwei Jahren bedienstet waren, zu den Ausschußsitzungen

beizuziehen. Es ist ferner untersagt, Personen, welche vor länger als zwei Jahren im Dienste des Steuerpflichtigen gewesen sind, als Auskunftspersonen über Thatsachen zu vernehmen, welche ihnen vermöge ihres Dienstverhältnisses bekannt geworden sind [3]).

Dieselben können eine Auskunftsertheilung auf die ihnen vorgelegten Fragen nur unter jenen Voraussetzungen ablehnen, unter welchen nach den Bestimmungen der Civilprozeßordnung ein Zeugniß verweigert werden darf [4]).

Die Vorlegung der Geschäftsbücher und die Offenbarung der Geschäftsgeheimnisse darf der Gewerbsteuerausschuß nicht verlangen; dagegen ist der Steuerpflichtige berechtigt, die Richtigkeit der von ihm abgegebenen Steuererklärung sowie seiner Angaben über die an ihn gestellten Fragen durch Vorlage seiner Geschäftsbücher und Namhaftmachung von Sachkundigen und Auskunftspersonen, bezüglich deren die Bestimmungen in Abs. 4 und 5 gleichmäßig in Anwendung kommen, nachzuweisen.

Der Beschlußfassung des Ausschusses dürfen der Steuerpflichtige, die zugezogenen Sachkundigen und Auskunftspersonen nicht beiwohnen [5]).

1) Dem Steuerausschuß werden mit diesem Absatz die nämlichen Befugnisse eingeräumt und Pflichten auferlegt, wie dem Rentamt im Vorbereitungsverfahren. Es würde sich also hier die nämliche Schwierigkeit wie bei Art. 26 Ziff. 2 gegenüber dem Abs. Ziff. 3 b wiederholen, wenn nicht durch den Abs. 4 des Art. 35 der Ausschuß bei Vernehmung von Auskunftspersonen und Sachverständigen in allen Fällen ohne Ausnahme an die daselbst aufgestellten Beschränkungen gebunden wäre.

In Ansehung der Einvernehmung des Steuerpflichtigen aber ist dem Ausschuß im folgenden Abs. 3 die weitergehende Befugniß eingeräumt, denselben zur Vernehmlassung über seine sämmtlichen Verhältnisse, auch über Ertrag und Betriebsvermögen durch Strafandrohung zu zwingen, während im vorbereitenden Verfahren das Rentamt einen Aufschluß in letzterer Hinsicht nur als Vertrauenssache beanspruchen, der Steuerpflichtige aber denselben verweigern kann.

Ebenso wie das Rentamt kann nach diesem Abs. 2 mit 4 der Steuerausschuß außerdem

a) Nachrichten über den Ertrag und das Betriebsvermögen eines Gewerbtreibenden ebenso wie über alle anderen Betriebsverhältnisse auch durch Vernehmung von Auskunftspersonen unter Strafandrohung (Art. 63), aber unter den im Abs. 4 vorgesehenen Beschränkungen einziehen;

b) von den Gewerbsunternehmungen (nur nicht durch Personen, die das gleiche Geschäft betreiben), Einsicht nehmen lassen, welche sich aber nicht auf die Geschäftsbücher und Geschäftsgeheimnisse erstrecken darf. Die Verhinderung der Einsichtnahme ist im Art. 63 mit Strafe bedroht;

c) Rechnungsabschlüsse und Geschäftsberichte von Unternehmungen, welche zur öffentlichen Rechnungsablage verpflichtet sind, unter Strafandrohung (Art. 63) einfordern;

d) von allen Staats- und Gemeindebehörden Aufschlüsse verlangen und von deren einschlägigen Behelfen Einsicht nehmen.

Ob der Steuerausschuß an die für die Rentämter durch die Vollzugsvorschriften angeordnete Ausnahmestellung der Staatsbank und der Verkehrsanstalten gebunden sei (vgl. Bem. 9 zu Art. 26 Ziff. 3 d), wird kaum zu bejahen sein, denn das Gesetz selbst weiß von dieser Ausnahme nichts, und durch Vollzugsbestimmungen dürfte der Steuerausschuß nicht gebunden werden können. Anzufragen ist demselben daher nicht verwehrt; wenn aber die angerufene Behörde die Antwort verweigert, weil sie angewiesen sei, keinen Aufschluß zu geben, stehen dem Ausschuß keine Mittel zu Gebote, denselben zu erzwingen. Denn daß ihm eine Strafbefugniß gegen Staats- und Gemeindebehörden nicht zukommen kann, obwohl sich dies aus dem Zusammenhalt der Art. 35 Abs. 2 und Art. 26 Abs. 3 Ziff. 3 d allenfalls folgern ließe, liegt wohl in der Natur der Sache. Hier ist nur die Beschwerde an die vorgesetzte Behörde oder Stelle zulässig, wie dies der Art. 67 in Ansehung der Gemeindebeamten vorschreibt.

2) Das Betriebsvermögen spielt bei einer Ertragssteuer eine nur untergeordnete Rolle, nämlich wenn es sich nach Art. 7 um die Höhe des Steuerprozents handelt, welches mit dem Ueberwiegen des Vermögens gegen die Arbeit in einem Gewerbe zunehmen soll. Dieses Verhältniß wird aber in der Regel in der Natur des Gewerbes begründet und daher einem geschäftskundigen Ausschuß ohnedies bekannt sein, ohne daß es einer Vernehmung von Sachverständigen bedarf. Doch wird das freilich nicht immer der Fall sein.

3) Dieser vierte Absatz des Art. 35 war ebenfalls ein Gegenstand ausführlicher Berathungen und lebhafter Besprechungen im Ausschuß der K. d. A. und in der Kammer selbst. Von Seite der Regierung wurden die im Gesetze jetzt enthaltenen Beschränkungen entschieden bekämpft. Namentlich wurde hervorgehoben, daß es derselben nicht bedürfe, weil bei derartigen Vernehmungen die für den Proceß vorgeschriebenen Generalfragen gestellt werden müßten, deren Beantwortung das Verhältniß des Zeugen zum Gewerbtreibenden klarstellen müsse, so daß der Ausschuß darüber unterrichtet sei, welches Gewicht er den Aussagen der vernommenen Auskunftsperson beizulegen habe. Auch bleibt es ja dem Einzu-

steuernden unbenommen, durch Darlegung besonderer Umstände, namentlich eines feindlichen Verhältnisses, die Glaubwürdigkeit des Vernommenen abzuschwächen. Die Vorschriften der Proceßordnung würden, so wurde geltend gemacht, doch wohl genügen. Auch könnten ja ohnedies Bedienstete nicht über Geschäftsgeheimnisse, sondern nur über Betriebsmerkmale und Ertragsverhältnisse vernommen werden.

Die Kammer war aber von dem Gedanken beherrscht, der sich in den Worten eines Abgeordneten ausdrückt, er „fürchte zwei Arten von Zeugen: die Rachsüchtigen und die zu Dank verpflichteten.“ Und um diese auszuschließen, wurden alle früheren Bediensteten des Gewerbtreibenden mit den gegenwärtigen ausgeschlossen. Auch ein Versuch der Kammer der Reichsräthe, die Ausschließung auf die letzteren (die gegenwärtigen) zu beschränken, war erfolglos.

Das Gesetz von 1856 kannte diese weitgehende Vorsicht nicht, sondern gestattete einfach: sachverständige mit den betreffenden Industrie- und Handelsverhältnissen vertraute Männer zu den Ausschußsitzungen beizuziehen. Es findet sich keine Erwähnung in den Verhandlungen, daß diese Bestimmung nachtheilige Folgen gehabt und zu begründeten Beschwerden geführt habe, und die Furcht, welche die neue Vorschrift diktirte, die weder im bürgerlichen noch im Straf-Prozeß ihres gleichen findet, ist wohl nichts anderes, als die Frucht des falschen Liberalismus, der sich nicht genug thun kann, den armen, unschuldigen Steuerpflichtigen gegen den bösen „Fiskus“ zu schützen, und jenem die Umgehung und Uebertretung des Gesetzes möglichst leicht zu machen.

So wie das Gesetz nun einmal ist, sind von der Zuziehung als Auskunftspersonen unbedingt ausgeschlossen: alle gegenwärtigen Bediensteten des Steuerpflichtigen und alle, welche in den letzten zwei Jahren in seinen Diensten gestanden waren, ferner sind bedingt ausgeschlossen (nämlich soferne sie über Thatsachen zu vernehmen wären, welche ihnen vermöge ihres Dienstverhältnisses bekannt geworden sind) alle früheren Bediensteten auf unbeschränkte Zeit.

Was nun unter dem Ausdrucke zu verstehen sei: „vermöge ihres Dienstverhältnisses bekannt geworden“, das wurde in der Kammer d. A. vom Berichterstatter als unsicher bezeichnet, indem es vielfach zu Schwierigkeiten führen werde, auszuscheiden, was einer vermöge seines Dienstverhältnisses und was er außerhalb desselben in Erfahrung gebracht hat; gleichwohl wurde der Antrag angenommen und „der Praxis die Anwendung anheimgegeben“.

Die Auslegung hat unter diesen Umständen hier nicht viel zu thun. Die Praxis aber dürfte finden, daß nicht wohl abzusehen sei, was von einem früheren Bediensteten zu erfahren wäre, als was entweder andere auch wissen, oder was er vermöge seines Dienstverhältnisses weiß, und

die vorhergehende Beschränkung auf zwei Jahre möchte daher ziemlich überflüssig und die ganze Vorschrift mit der unbedingten Ausschließung aller früheren Bediensteten gleichbedeutend sein.

Auskunftspersonen und Sachverständige eidlich zu vernehmen, ist dem Steuerausschuß nicht gestattet, sondern dem Berufungsausschuß vorbehalten. Der Grund dafür findet sich in den Verhandlungen des Ausschusses der K. d. A. und zwar in wiederholten Erklärungen von Seite der Regierung über die Verschiedenheit der Stellung beider Ausschüsse. Es lag hienach in der Absicht, dem Steuerausschuß nur die Stellung einer Einschätzungscommission einzuräumen; die Thätigkeit desselben wurde als ein „Compromißverfahren des Ausschusses mit dem Steuerpflichtigen" bezeichnet. Der Berufungsausschuß aber solle entscheiden und die Stellung einer richterlichen Behörde haben, an welche letztere daher größere Ansprüche in Ansehung der Gesetzeskenntniß, der Kenntniß der Gewerbs- und Handelsverhältnisse, überhaupt der Intelligenz zu machen seien, welche aber ebendeshalb auch mit größeren Befugnissen ausgerüstet sein müsse. Diese Auffassung paßt vollkommen zu der Stellung, welche dem Steuerausschuß in dem Entwurfe zugedacht war. Hier wäre der leitende und mit Stimmrecht ausgestattete Finanzbeamte die Hauptperson und die Ausschußmitglieder wären zwar ebenfalls stimmberechtigte, aber unter dem Einfluß des mit überlegener Gesetzeskenntniß ausgerüsteten Beamten stehende Beisitzer gewesen.

Es soll damit kein abfälliges Urtheil über eine solche Einrichtung ausgesprochen werden, welche manches für sich hat, und in mehreren Staaten in wenigstens ähnlicher Weise besteht. Aber die Stellung des Steuerausschusses, wie sie schließlich im Gesetz vereinbart wurde, ist doch eine wesentlich andere. Die Zusammensetzung ist eine ganz gleichartige, wie die des Berufungsausschusses, in welchem sogar das Beamtenthum stärker vertreten ist, als im Steuerausschuß, der in der That seiner Anlage nach ebenso richterlich entscheidet, wie der Berufungsausschuß. Daß für letzteren eine noch sorgfältigere Zusammensetzung und Auswahl seiner Glieder vorgesehen ist, kann nichts an der Eigenschaft des ersteren ändern; das Gleiche kommt in allen anderen Fällen vor, in welchen eine zweite Instanz über der ersten steht.

Da nun einmal der Steuerausschuß, so wie ihn das Gesetz vorschreibt, eine wirklich entscheidende Behörde ist, und, wie überall in der ersten Instanz, der Schwerpunkt des Verfahrens in ihm ruht, dürfte es nur folgerichtig gewesen sein, ihn auch mit den gleichen Befugnissen auszustatten, wie den Berufungsausschuß, insbesondere also mit dem Rechte, Auskunftspersonen und Sachverständige eidlich zu vernehmen, die Einsichtnahme der Geschäftsbücher zu fordern u. dgl. Es möchte dies hier ebensowenig bedenklich und anstößig sein, als in der Rechtspflege, wo die

unterste Instanz in ihrem Wirkungskreise die nämlichen Befugnisse besitzt, wie die oberste.

Daß der Steuerausschuß das Recht hat, Sachkundige und Auskunftspersonen unter Strafandrohung zur Vernehmung vorzuladen, oder zur Aeußerung zu veranlassen, geht mittelbar aus der Bestimmung des Abs. 2 und ganz unmittelbar aus Art. 63 Ziff. 2 hervor.

4) Zur Verweigerung des Zeugnisses sind berechtigt:

1) der Verlobte einer Partei;
2) der Ehegatte einer Partei, auch wenn die Ehe nicht mehr besteht;
3) diejenigen, welche mit einer Partei in gerader Linie verwandt, verschwägert oder durch Adoption verbunden, oder in der Seitenlinie bis zum dritten Grade verwandt, oder bis zum zweiten Grade verschwägert sind [1]), auch wenn die Ehe, durch welche die Schwägerschaft begründet ist, nicht mehr besteht;
4) Geistliche in Ansehung desjenigen, was ihnen bei Ausübung der Seelsorge anvertraut ist;
5) Personen, welchen kraft ihres Amtes, Standes oder Gewerbes Thatsachen anvertraut sind, deren Geheimhaltung durch die Natur derselben oder durch gesetzliche Vorschrift geboten ist, in Betreff der Thatsachen, auf welche sich die Verpflichtung zur Verschwiegenheit bezieht.

Die unter 1 bis 3 bezeichneten Personen sind vor der Vernehmung über ihr Recht zur Verweigerung des Zeugnisses zu belehren.

Hiezu ist darauf hinzuweisen, daß nach den Vorschriften der Prozeßordnung Sachverständige, soferne sie nicht zu gewissen Begutachtungen und Thätigkeiten besonders aufgestellt sind, das Recht der Ablehnung unbedingt in allen Fällen haben. Das Gewerbesteuergesetz weicht hievon ab, indem es die „Sachkundigen" wie die Auskunftspersonen mit Strafe bedroht, wenn sie aus anderen Gründen, als den oben mitgetheilten, die Abgabe der vom Rentamt (Art. 26 Abs. 3 Ziff. 2), vom Steuer- oder Berufungsausschuß verlangten Aeußerungen verweigern.

5) Die Bemerkung des halbamtlichen Auslegers ist gewiß richtig, daß das Wort „Beschlußfassung" nicht zu eng zu verstehen sei, sondern daß eine der Vernehmung folgende Besprechung (Meinungsaustausch) des Ausschusses vor der Beschlußfassung ebenfalls von den Betheiligten und Zeugen nicht gehört zu werden braucht, sondern daß es Sache des Vorsitzenden ist, diese zu rechter Zeit abtreten zu lassen.

---

1) Großeltern, Eltern, Kinder, Enkel, Schwiegereltern, Schwiegersohn und -Tochter, Adoptiveltern und -Kinder, Geschwister, Onkel, Tante, Neffe, Nichte, des Ehegatten Eltern, Großeltern und Geschwister.

Ueber den geschäftlichen Gang der Steuerverhandlungen schreiben die Vollzugsvorschriften folgendes vor:

Beschleunigte Erledigung ist dem Rentamt und dem Ausschuß zur Pflicht gemacht. Das Rentamt hat die vorbereitenden Verhandlungen so rechtzeitig und vollständig vorzunehmen, daß der Ausschuß sofort in der Lage ist zu beschließen, und dieser hat dann über die so vorbereiteten Fälle in ununterbrochener Reihe zu entscheiden, wobei auch diejenigen Fälle vorzunehmen sind, für welche keine Selbstangaben vorliegen.

Diejenigen Fälle, für welche der Ausschuß weitere Auskünfte oder Erhebungen auch da, wo keine Steuererklärungen abgegeben sind, für nöthig findet, sind für eine spätere Sitzung zurückzustellen, zu welcher der Ausschuß wieder einzuberufen ist, wenn die den Steuerpflichtigen vorgesteckten Fristen abgelaufen sind, und das Rentamt die sonst noch erforderlichen Handlungen vorgenommen hat. Die vom Ausschusse beschlossenen Erhebungen und Vorladungen hat das Rentamt zu besorgen, wobei kein Zweifel bestehen kann, daß sich die Beschränkungen des Abs. 4 ebenso auf die im Auftrage des Ausschusses vom Rentamt zu vernehmenden Personen erstrecken, wie auf die vor den Ausschuß selbst geladenen.

Das Sitzungsprotokoll soll die Ergebnisse der Berathung in Kürze enthalten. Wo keine Beanstandung erfolgte, genügt der Hinweis auf die Steuerliste, welche vom Ausschuß und vom Staatsvertreter zu unterzeichnen ist. Wichtigere und zweifelhafte Fälle sind mit Angabe der Gründe des Beschlusses und des Abstimmungsverhältnisses in das Protokoll aufzunehmen. Die tägliche Arbeitszeit soll nicht unter sechs Stunden betragen und im Protokoll vermerkt werden, welches täglich vom Ausschuß, vom Staatsvertreter und vom Schriftführer zu unterzeichnen ist.

Art. 36.

Wenn der in Art. 26 Abs. 3 Ziff. 1 vorgesehenen Maßnahme ungeachtet der Steuerpflichtige ohne genügende Entschuldigungsgründe die Abgabe der Steuererklärung unterlassen hat, oder wenn derselbe

a) die angeordnete Einsicht der gewerblichen Unternehmung verhindert (Art. 26 Abs. 3 Ziff. 3 lit. a), oder

b) die angeordnete Vorlage von Rechnungsabschlüssen und Geschäftsberichten unterläßt (Art. 26 Abs. 3 Ziff. 3 lit. b), oder

c) die Erbringung der ihm abverlangten Nachweise verweigert (Art. 26 Abs. 3 Ziff. 4), oder

d) die Beantwortung der ihm vorgelegten Fragen unterläßt (Art. 35 Abs. 3),

so erfolgt die Entscheidung des Steuerausschusses von Amtswegen, und verfällt der Säumige in die in Art. 63 vorgesehene Ordnungsstrafe.

Art. 37.

Der Rentbeamte oder dessen Stellvertreter wohnt den Ausschußsitzungen als Staatsanwalt bei.

Derselbe hat im Allgemeinen für die richtige Anwendung des Gesetzes Sorge zu tragen.

Er stellt die im ärarialischen Interesse als geeignet befundenen Anträge.

Derselbe ist vor jeder Beschlußfassung mit seiner Erinnerung und seinem Antrage zu hören.

Er übt die in Art. 19 Abs. 4, Art. 41, 43 und 50 des Gesetzes vorgesehenen Befugnisse des ärarialischen Vertreters aus.

Ein Stimmrecht steht jedoch dem Rentbeamten oder dessen Stellvertreter nicht zu.

Art. 38.

Wird in die Sitzungen des Steuerausschusses gemäß Art. 28 Abs. 3 ein besonderer Kommissär abgeordnet, so hat die Regierung, Kammer der Finanzen, zu bestimmen, ob und welche der in Art. 37 aufgeführten Befugnisse demselben zustehen.

Art. 39.

Ueber die Verhandlungen des Steuerausschusses wird ein kurzgefaßtes, von den Ausschußmitgliedern unterzeichnetes Protokoll aufgenommen.

Art. 40.

Sind die Steueranlagen für sämmtliche Gewerbsteuerpflichtige des Rentamtsbezirkes erfolgt, so werden die Steuerlisten nach vorgängiger Bekanntmachung während vier Wochen täglich zur Einsicht der betheiligten Gewerbsteuerpflichtigen aufgelegt [1]).

Für die Auflegung der Steuerlisten ist vom Rentamte außerhalb des Amtssitzes die Thätigkeit der Gemeindebehörden in Anspruch zu nehmen [2]).

1) Der Entwurf hatte beabsichtigt, dem Ausschusse nur die Feststellung der Besteuerungsgrundlagen (Betriebsmerkmale, Ertragsgröße, Steuerprocent, Grad der Ermäßigung oder Erhöhung u. s. w.), dem Rentamt aber die Berechnung der Steuer zuzuweisen, wie es das Gesetz von 1856 vorgeschrieben hatte. Nach der Absicht der Kammern soll auch die Berechnung und der Eintrag der Steuergröße in die Steuerliste Seitens des Ausschusses erfolgen, wogegen auch von Seite der Regierung kein Widerspruch erhoben wurde.

Dagegen einzuwenden wäre nur allenfalls, daß die Sitzungen des Ausschusses durch diese neue Aufgabe verlängert und die Kosten vermehrt werden, doch mag es dagegen in manchen Fällen zur richtigen Steuerbemessung beitragen, wenn der Ausschuß sich selbst über die Steuergröße klar wird.

2) Die Auflegung der Steuerlisten bei den Gemeindebehörden ist nicht blos zugelassen, wie die Regierung ursprünglich beabsichtigte, sondern vorgeschrieben, um deren Einsichtnahme den Steuerpflichtigen möglichst zu erleichtern.

Hinsichtlich des weiteren Verfahrens, welches sich an den Schluß der Ausschußverhandlungen und an die Auflegung der Steuerlisten anreiht, enthalten die Vollzugsvorschriften folgendes:

Sobald die Steueranlage für den ganzen Rentamtsbezirk durchgeführt ist, hat das Rentamt eine Bekanntmachung nach vorgeschriebenem Muster, bei den auswärtigen Gemeinden zur ortsüblichen Verkündung durch die Gemeindebehörden, zu erlassen, deren wesentlicher Inhalt folgender ist: Bekanntgabe der Frist zur Einsichtnahme unter Bezeichnung des ersten und letzten Tags; Beschränkung der Einsichtnahme auf die eigene Steueranlage des Einsichtnehmers; Bekanntgabe des Berufungsrechts innerhalb der oben bezeichneten Frist; Bezeichnung des Rentamts als der Behörde, bei welcher die Berufung schriftlich einzureichen oder zu Protokoll zu geben ist; endlich Bezeichnung des im Art. 42 vorgeschriebenen nothwendigen Inhalts der Berufung.

Wenn eine Steuer nach Art. 21 Abs 6 und 33 Abs. 1 auf mehrere Orte zu vertheilen war, so ist das Ergebniß den betreffenden Gemeindebehörden schriftlich mitzutheilen und dabei auf das Berufungsrecht (Art. 52) aufmerksam zu machen.

Ueber das Ergebniß der Steueranlage ist von den Rentämtern noch vor Auflegung der Steuerlisten den Regierungen, Kammer der Finanzen, eine summarische Anzeige zu erstatten.

III. Abschnitt.

Rechtsmittel.

Art. 41.

Gegen die Beschlüsse des Gewerbsteuerausschusses ist Berufung zulässig [1]).

Die Befugniß zur Ergreifung der Berufung steht sowohl dem Vertreter des Aerars (Art. 37) als dem Steuerpflichtigen zu.

Die Berufungen haben keine aufschiebende Wirkung in Bezug auf die Entrichtung der Steuer [2]).

Art. 42.

Die Berufungen sind bei Strafe des Ausschlusses binnen einer unerstrecklichen Frist [3]) von vier Wochen, welche mit dem Tage der Auflegung der Steuerlisten (Art. 40) zu laufen beginnt, einzulegen und von dem Gewerbsteuerpflichtigen beim Rentamte schriftlich einzureichen oder zu Protokoll zu geben [4]).

In den Berufungen der Steuerpflichtigen sind bei Vermeidung des Ausschlusses und der Verwerfung der Berufung die Gründe zu bezeichnen, aus welchen der Beschluß des Gewerbsteuerausschusses angefochten wird.

Insbesondere haben die gegen eine zu hohe Feststellung der Normal- und Betriebsanlage gerichteten Berufungen die Bezeichnung jener Beträge der Normal- und Betriebsanlage zu enthalten, welche der Beschwerdeführer für die den Verhältnissen des einschlägigen Gewerbebetriebs entsprechenden erachtet.

Hält der die Berufung ergreifende Steuerpflichtige eine Beweisaufnahme für nothwendig, so hat derselbe sämmtliche Beweismittel bei Vermeidung des Ausschlusses mit denselben in dem Berufungsvorbringen genau anzugeben.

Dem Beschwerdeführer steht frei, der Berufung zur Begründung seines Beschwerdevorbringens Schriftstücke beizufügen.

1) Das Gesetz von 1856, welches die Eigenschaft des Steuerausschusses als eines Geschworenengerichts festhielt, gestattete eine Berufung nur unter gewissen Voraussetzungen. Das neue Gesetz hat diesen Standpunkt aufgegeben und gestattet die Berufung gegen alle Beschlüsse des Ausschusses, also auch wegen Festsetzung der Betriebsmerkmale, wegen Steuerermäßigungen und -Erhöhungen, wegen Vertheilung einer Steuer

auf verschiedene Orte zum Zwecke der Umlagenerhebung (vgl. Art. 21 und 52) u. s. w.

2) Daß der Berufung die aufschiebende Wirkung versagt ist, wird zwar grundsätzlich anfechtbar sein, aber es ist eben so nothwendig, wie die Kostenüberbürdung bei unbegründeten Berufungen, um nicht muthwilligen Beschwerden Vorschub zu leisten, bei welchen der Beschwerdeführer immer den sicheren Vortheil und der Staat den Nachtheil einer Verzögerung der Steuerentrichtung haben würde.

Es wird aber kein Zweifel darüber aufkommen können, daß der in Folge einer Berufung festgesetzte Minder- oder Mehrbetrag der Steuer gegenüber der Festsetzung des Steuerausschusses, soweit er schon bezahlt oder nicht bezahlt ist, für die ganze Zeit zurückvergütet oder nachgeholt werden muß, für welche sie überhaupt regulirt ist.

Die Festsetzung des Berufungsausschusses muß die nämliche Wirkung haben, als sei sie schon vom Steuerausschuß erfolgt. Der Ausspruch des ersteren muß ganz an die Stelle des letzteren treten, welcher, soweit er abgeändert ist, als gänzlich wirkungslos und nicht mehr vorhanden gilt.

3) Wegen Berechnung der Fristen haben nach Art. 76 die Vorschriften der Civilprozeßordnung §§. 199 und 200 zu gelten, welche besagen:

„Bei Berechnung einer Frist, welche nach Tagen bestimmt ist, wird der Tag nicht mitgerechnet, auf welchen der Zeitpunkt oder das Ereigniß fällt, nach welchem der Anfang der Frist sich richten soll."

„Eine Frist, welche nach Wochen bestimmt ist, endigt mit Ablauf desjenigen Tags der letzten Woche, welcher durch seine Benennung dem Tage entspricht, an welchem die Frist begonnen hat. Fällt das Ende der Frist auf einen Sonntag oder allgemeinen Feiertag, so endigt die Frist mit Ablauf des nächsten Wochentags."

4) Ueber die Einlegung der Berufungen ist nach den Vollzugsvorschriften bei jedem Rentamt ein Verzeichniß [1]) nach vorgeschriebenem Muster zu führen. Schriftlich einkommende Berufungen der Steuerpflichtigen sind mit einem Vermerke über den Tag des Einlaufs und über Zahl und Art der etwa beigegebenen Schriftstücke zu versehen. Ueber jede mündliche Berufung ist ein besonderes Protokoll aufzunehmen.

Vor Auflegung der Steuerlisten hat sich der Vertreter des Aerars schlüssig zu machen, in welchen Fällen er Berufung ergreifen will, und die Vorbereitungen zu deren Ausführung so rechtzeitig zu treffen, daß die Zustellung an den betheiligten Steuerpflichtigen (Art. 43) in der gesetzlichen Frist erfolgen kann.

---

1) Es ist schon hienach unzweifelhaft, daß auch die Berufungen des Staatsvertreters in dieses Verzeichniß eingetragen werden müssen, da unter den Berufungen nur alle Berufungen verstanden sein können.

Art. 43.

Die Berufungen des ärarialischen Vertreters sind dem betheiligten Steuerpflichtigen innerhalb der in Art. 42 Abs. 1 bezeichneten Frist zuzustellen, und ist damit, soferne es sich um eine Erhöhung der Gewerbsteuer handelt, die Aufforderung an denselben zu verbinden, binnen zweiwöchentlicher unerstrecklicher Frist beim Rentamte zu erklären, ob er sich der in der betreffenden Berufung beantragten Steuererhöhung unterwerfen wolle.

Erklärt der Steuerpflichtige rechtzeitig, daß er sich unterwerfe, so wird der angefochtene Beschluß des Steuerausschusses ohne Weiteres in Gemäßheit der Berufung des ärarialischen Vertreters vom Rentamte abgeändert; entgegengesetzten Falles unterliegt diese Berufung der Behandlung nach Art. 44.

Es machte dem Ausschuß der K. d. A. viel Beschwerde, sich darüber zu einigen, wie man den Vertreter des Staats recht streng an die Berufungsfrist binden könne, und die Gegner des Gesetzes konnten sich nicht genug thun in Anträgen, welche diese ziemlich werthlose Formfrage, wie der Staatsvertreter hinsichtlich der rechtzeitigen Einlegung seiner Berufungen zu controliren sei, zum Gegenstand hatten.

Eine Berufungsfrist hat doch keinen anderen Sinn und Zweck, als die Absicht, eine Grenze zu ziehen, an welcher ein Urtheil entweder angefochten sein oder rechtskräftig werden muß, weil sonst zu keinem sicheren Rechtsverhältniß zwischen den streitenden Theilen zu kommen ist, welches doch der Zweck des Verfahrens und des Urtheils ist. Diese Absicht wird aber vollständig erreicht, wenn die Berufungen des Staatsvertreters in Steuersachen gleichzeitig mit jenen der Steuerpflichtigen bei der Berufungsinstanz in Vorlage kommen; aber eine besondere Controle, ob bei jenen der Tag des Ablaufs der allgemeinen Berufungsfrist auch wirklich genau eingehalten worden ist, hat keinen Zweck; besonders dann nicht, wenn der Berufende der nämliche ist, bei welchem die Berufungen einzureichen sind.

Die Berufung des Staatsvertreters kommt nur dann nicht zur Verhandlung, wenn der Steuerpflichtige ausdrücklich erklärt, sich der beantragten Steuererhöhung zu unterwerfen. Der Entwurf hatte beabsichtigt, das Einverständniß des Steuerpflichtigen schon dann anzunehmen, wenn von diesem keine Erklärung zu der ihm mitgetheilten Berufung des Staatsvertreters abgegeben wird. Letzteres entspricht aber den allgemeinen Rechtsgrundsätzen entschieden weniger, als die Fassung, wie sie zum Gesetz geworden ist.

Bei der Mittheilung der staatsanwaltschaftlichen Berufungen verlangen die Vollzugsvorschriften nicht, daß den betheiligten Steuerpflichtigen

der volle Inhalt der Berufungsschrift zugestellt werde, sondern nur eine schriftliche Eröffnung, daß und warum die Berufung ergriffen wird, und in welcher Weise die Entscheidung des Ausschusses abgeändert werden solle. Ein Nachweis der Zustellung muß zu den Akten gebracht werden.

Erklärt der Steuerpflichtige, sich der in der Berufung des Staatsanwalts angesonnenen Steuererhöhung unterwerfen zu wollen, so ist dies vom Rentamt in der letzten Spalte des Berufungsverzeichnisses zu vermerken. In diesem Falle braucht die Berufung an die Regierung nicht miteingesendet zu werden. In Ansehung der nicht auf diese Weise erledigten Berufungen des Staatsvertreters enthält der Art. 50 die Vorschriften für deren Ausführung.

Art. 44.

Die Berufungen sind der Kreisregierung, Kammer der Finanzen, vorzulegen.

Dieselbe ist befugt, ohne weiteres Verfahren der Berufung eines Steuerpflichtigen stattzugeben oder die Berufung des ärarialischen Vertreters abzuweisen, wenn sie ihrem vollen Umfange nach die erstere für begründet oder die letztere für unbegründet erachtet.

Außerdem sind die Berufungen zur Entscheidung an die Berufungskommissionen abzugeben.

Die Vollzugsvorschriften verfügen hiezu was folgt:

Nach Ablauf der Berufungsfrist sind sämmtlichen Berufungen (ausgenommen die durch Unterwerfung erledigten des Staatsanwalts) mit dem rentamtlichen Verzeichniß an die Kreisregierung, Kammer der Finanzen, einzusenden. Gleichzeitig hat die Vorlage der sämmtlichen Steuerlisten nebst allen Unterlagen (Verhandlungen u. s. w.) eben dahin zur Prüfung und Einweisung zu erfolgen. Die Regierung soll bei Bestimmung der Vorlagetermine auf die Möglichkeit der sofortigen Revision und baldige Zurückgabe der Steuerlisten an die Rentämter Rücksicht nehmen.

Ueber den Sollanfall an Gewerbesteuer ist von den Rentämtern ein nach Gemeinden — in der Pfalz nach Einnehmereien und Gemeinden — geordnetes Verzeichniß (Steuerregister) nach Muster herzustellen und mit den übrigen Verhandlungen u. s. w. vorzulegen.

Die Revision der Steuerlisten und Verhandlungen und die Festsetzung des Steuer-Soll erfolgt zunächst im Hinblicke auf Art. 41 Abs. 3 auf Grund der Beschlüsse des Steuerausschusses unabhängig von den

Bescheiden der Berufungskommission unter Vorbehalt der Ergebnisse des Berufungsverfahrens. Die durch die Berufungsbescheide veranlaßten Aenderungen an den Steuergrößen werden in diesem Falle vom Rentamt durch Ab- und Zuschreibung in den Steuerlisten ersichtlich gemacht, und durch Rückvergütung der zu viel oder Nachholung der zu wenig etwa schon erhobenen Beträge ausgeglichen.

Sind aber vor der Festsetzung des Steuer-Soll die Berufungen schon endgiltig beschieden, so kann die durch die Bescheide veranlaßte Berichtigung sowohl in der Steuerliste als bei der Solleinweisung durch die Revision geschehen.

Nach Revision der Steuerlisten und Bescheidung der Berufungen können den Gemeindebehörden, soferne sie dies wünschen, die dem Rentamt übersendeten Gewerbelisten wieder zur Verfügung gestellt werden.

Art. 45.

Die Berufungskommissionen werden gebildet:

a) aus dem Regierungspräsidenten des betreffenden Kreises oder dessen Stellvertreter als Vorsitzenden;

b) aus fünf Mitgliedern, welche aus Kreiseinwohnern durch die zur Vertretung des Handels- und Gewerbestandes in dem einschlägigen Regierungsbezirke berufenen Organe auf die Dauer von vier Jahren in der Art gewählt werden,[1]) daß alle zwei Jahre ein Theil der Mitglieder, und zwar abwechselnd drei, dann zwei Mitglieder, das erstemal nach dem Loose, austreten;

c) aus zwei Mitgliedern, welche von dem Staatsministerium der Finanzen ernannt werden.[2])

Für die unter lit. b bezeichneten Ausschußmitglieder haben die erwähnten Wahlkörperschaften die gleiche Anzahl von Ersatzmännern zu wählen und die Reihenfolge derselben zu bestimmen.

In Ansehung der Wählbarkeit sowie etwaiger Wahlablehnungsgründe haben für die zu wählenden Kommissionsmitglieder die Bestimmungen des Art. 32 mit der Maßgabe sinnentsprechende Anwendung zu finden, daß über das Vorhandensein von Wahlablehnungsgründen in erster Instanz die Regierung, Kammer des Innern, entscheidet.[3])

Kein Mitglied der Kommission darf an der Berathung und Beschlußfassung über Berufungen gegen Beschlüsse eines Gewerb-

steuerausschusses theilnehmen, dem es als Mitglied angehört hat.

Der Berufungskommission ist von der Regierung, Kammer der Finanzen, ein beeideter Schriftführer beizugeben.

Im Uebrigen haben Art. 30 und Art. 31 zur sinngemäßen Anwendung zu kommen.[4])

Nach dem Entwurfe des Gesetzes sollte die Berufungscommission aus einem Vorsitzenden und sechs Mitgliedern bestehen, deren zwei, wie auch der erstere vom Finanzministerium zu ernennen wären. Diese Zusammensetzung wurde aber als viel zu „fiskalisch" befunden und fand keinen Beifall.

Die ersten Anträge im Ausschuß der K. d. A. beabsichtigten, bei der Zusammensetzung des Berufungsausschusses ziemlich die entgegengesetzte Richtung von der im Entwurf eingeschlagenen zu verfolgen. Der ganze Ausschuß sollte aus lauter Mitgliedern des Gewerbestandes und einem vom Ministerium des Innern ernannten Vorsitzenden bestehen. Hiegegen wurde von Seiten der Regierungsvertreter nachdrücklich geltend gemacht, daß ein solcher Berufungsausschuß keineswegs die nöthige Gewähr für eine richtige Gesetzesanwendung biete, welche doch bei der oberen Instanz in besonderem Maaße verlangt werden müsse, bei welcher die schwierigsten Fälle vorkämen und die genauesten Ermittelungen anzustellen seien, also die genaueste Gesetzeskenntniß und die vollste Befähigung für einen richtigen Vollzug vorausgesetzt werden müsse.

Schließlich erfolgte die Vereinbarung auf die im Gesetz ausgedrückte Zusammensetzung des Berufungsausschusses, von welcher nicht in Abrede zu stellen sein wird, daß sie eine wohlgelungene ist.

1) Im Ausschuß der K. d. A. war der Gedanke angeregt worden, für das fünfte Ausschußmitglied vorzuschreiben, daß es aus dem Rentamtsbezirke gewählt werden solle, dessen Berufungen zu entscheiden seien. Der Vorschlag fand keine grundsätzliche Bekämpfung, doch wurde mit Erfolg dagegen geltend gemacht, daß die Einberufung eines solchen Mitglieds häufig dazu führen werde, daß es früher oder später eintrifft, als es in Thätigkeit treten kann, so daß es entweder selbst müssig sitzen müsse oder der Berufungsausschuß in seiner Thätigkeit aufgehalten werde, also vermeidliche Kosten entstehen, und daß die Reisekosten desselben oft außer allem Verhältniß zu der Wirkung stehen würden, da aus manchen Rentamtsbezirken nur äußerst wenige Berufungen eingehen. Ueberdies sei ja der Ausschuß befugt, Auskunftspersonen vorzuladen, wenn er sich über besondere Verhältnisse unterrichten will.

Das zur Vertretung des Handels- und Gewerbestandes berufene Organ ist die Gewerbe- und Handelskammer.

Bei der Auswahl der Ausschußmitglieder ist diese Kammer an die nämlichen Voraussetzungen der Wählbarkeit gebunden, wie die Distrikts-

rathsversammlung bei der Wahl des Steuerausschusses, nämlich daß der zu wählende ein Gewerbe ausüben muß. Auch ist in den Verhandlungen des Ausschusses der K. d. A. anerkannt worden, daß diese Kammern die Verpflichtung haben, die Interessen nicht blos der Städte, sondern auch der Landbevölkerung zu berücksichtigen, wofür es ihr wohl gelingen werde die passenden Leute zu finden. Die Wahl der Mitglieder durch die Handels- und Gewerbekammern ist nach den Vollzugsvorschriften Seitens der Regierung, Kammer des Innern, zu veranlassen. Dabei ist — in Uebereinstimmung mit einer im Ausschusse der K. d. A. abgegebenen Erklärung — darauf hinzuwirken, daß die Wahl der Ersatzmänner wenigstens zum Theil auf Personen fällt, welche an dem Sitzungsorte des Berufungsausschusses oder doch in nächster Nähe desselben wohnen, um Unterbrechungen der Ausschußverhandlungen vorzubeugen.

2) In Ansehung dieser beiden Mitglieder des Berufungsausschusses wurde im Ausschuß der K. d. A. die Erklärung abgegeben, die Regierung sei dabei von dem Gedanken ausgegangen, daß das eine derselben ein Mitglied der Regierungskammer des Innern, und zwar in der Regel der Gewerbereferent sein soll.

Behufs Ernennung dieser beiden Mitglieder sowie des als Staatsvertreter aufzustellenden Finanzbeamten sollen nach den Vollzugsvorschriften die Regierungsfinanzkammern dem Staatsministerium der Finanzen rechtzeitig gutachtliche Vorschläge unterbreiten.

Dieser Staatsvertreter ist auch befugt, sich in wichtigen und zweifelhaften Fällen vom Finanzministerium Instruktion zu erholen, welche zu befolgen er verpflichtet ist.

3) Die Anwendbarkeit der Vorschrift des Art. 32 Abs. 3, nach welcher gegen die Entscheidungen der Regierung über Wählbarkeit und Wahlablehnungsgründe die Berufung an den Verwaltungsgerichtshof zulässig ist, ist durch die Bezugnahme auf den Art. 32 zweifellos ausgesprochen, an dessen Bestimmungen hier nur die Bezeichnung der ersten Instanz geändert ist.

4) Die Art. 30 und 31 handeln von der Wahl, dem Ersatz und der Einberufung der Ersatzmänner. Selbstverständlich tritt beim Berufungsausschuß zur Wahl der Ersatzmänner nicht der Distriktsrath, sondern die Handels- und Gewerbekammer in Thätigkeit.

Art. 46.

Ein von dem Staatsministerium der Finanzen abgeordneter Finanzbeamter wohnt den Berathungen der Berufungskommission als Vertreter der ärarialischen Interessen bei.

Hiebei haben die Bestimmungen des Art. 37 in sinngemäße Anwendung zu kommen.

Der Staatsvertreter in der Berufungskommission hat also für richtige Anwendung des Gesetzes mitzusorgen, innerhalb dieser Grenze das Interesse des Staats zu vertreten und die desfalls erforderlichen Anträge zu stellen, und hat das Recht, vor jeder Beschlußfassung mit seinen Erinnerungen und Anträgen gehört zu werden. Die dem Staatsvertreter im Steuerausschuß eingeräumten Befugnisse in Ansehung der Berufungen können ihm natürlich nicht zustehen, weil es keine weitere Berufung giebt. Was dagegen das Einspruchsrecht gegen die Gewährung von unverlangten Steuerermäßigungen nach Art. 19 Abs. 4 betrifft, so hängt dies davon ab, ob dem Berufungsausschuß ein solches zusteht, wovon später zu sprechen ist.

Art. 47.

Die Berufungskommission hat Berufungen, welche sie als formell unzulässig erachtet, ohne weitere Verhandlung zurückzuweisen.

Art. 48.

Behufs Prüfung der Berufungen von Steuerpflichtigen kann die Berufungskommission eine genaue Feststellung der für die Gewerbsteueranlage des Steuerpflichtigen, welcher die Berufung ergriffen hat, maßgebenden Verhältnisse veranlassen.[1])

Zu diesem Behufe ist die Berufungskommission befugt, von dem Steuerpflichtigen selbst schriftliche oder mündliche Auskunft auf bestimmte Fragen hinsichtlich seiner gewerblichen Verhältnisse zu verlangen und denselben zur Vorlegung der darauf bezüglichen Nachweise, Urkunden und Geschäftsbücher aufzufordern.

Die Aufforderung geschieht unter der Verwarnung, daß, wenn innerhalb der zu setzenden Frist die verlangte Auskunft nicht ertheilt wird oder die Vorlage der Urkunden und Geschäftsbücher nicht erfolgt, nach Lage der Akten werde entschieden werden.

Die Kommission kann ferner vorbehaltlich der Bestimmung in Art. 35 Abs. 4 die eidliche Vernehmung von Zeugen und Sachverständigen veranlassen, welche die Auskunftsertheilung

nur unter den in Art. 35 Abs. 5 erwähnten Voraussetzungen ablehnen können.[2])

1) Durch wiederholte Erklärungen sowohl von Seiten der Regierungsvertreter als des Ausschusses der K. d. A. ist zweifellos gemacht, daß der Berufungsausschuß nicht unbedingt an die Anträge der beiden Theile gebunden und auf die von diesen beigebrachten Beweismittel beschränkt sein solle, sondern daß er befugt sei, auch selbständig alle ihm erforderlich scheinenden und nach dem Gesetze zulässigen Schritte zu thun und Mittel zu ergreifen, um die Besteuerung in der vom Gesetz beabsichtigten Weise durchzuführen.

Er kann daher in seinen Entscheidungen über die gestellten Anträge hinausgehen, und kann aber auch das Gegentheil von dem beschließen, was beantragt worden war, indem er anstatt einer beantragten Herabsetzung oder Erhöhung der Steuer eine Erhöhung oder Herabsetzung der vom Steuerausschuß festgesetzten Größe eintreten läßt.

Unter den dem Steuerausschuß eingeräumten Befugnissen ist aber eine, welche bei der Ausstattung des Berufungsausschusses nicht erwähnt ist, nämlich das Recht, unter Umständen eine Steuerermäßigung im Sinne des Art. 19 eintreten zu lassen, ohne daß eine solche von dem Steuerpflichtigen beansprucht ist. Es fragt sich nun, ob der Berufungsausschuß dieses Recht auch habe.

Ganz gewiß ist wohl, daß ihm diese Befugniß in der uneingeschränkten Weise wie dem Steuerausschuß nicht zusteht, denn nur diesem ist sie im Art. 19 Abs. 4 eingeräumt, und daß nur dieser unter der dort genannten Einsteuerungsbehörde verstanden werden soll, ist eine ausgemachte Sache (vgl. Bem. 1 zu Art. 19). Es liegt diese Versagung auch in der Natur der Sache, denn der Berufungsausschuß hat nicht die sämmtlichen Besteuerungen zu prüfen, sondern ist auf die Fälle der Berufung beschränkt; er kann also ohne besondere Ermächtigung, welche nirgends gegeben ist, gar nicht in die Lage kommen, ohne irgend eine amtlich angebrachte Anregung Seitens des Staatsvertreters oder des Steuerpflichtigen eine Steuerermäßigung zu beschließen.

Wenn dagegen eine Berufung von irgend einer Seite ergriffen ist, hat der Berufungsausschuß, wie anerkannt, das Recht, den betreffenden Fall ganz selbständig zu untersuchen und zu bescheiden, er kann der Berufung ganz stattgeben oder sie ganz abweisen, er kann anstatt einer verlangten Abminderung eine Erhöhung eintreten lassen und umgekehrt. Sollte er nun in der Art und Weise, wie er einer Berufungsbitte stattgiebt oder nicht stattgiebt, an die Form der Gewährung oder Nichtgewährung gebunden sein, wie sie in den Anträgen des Steuerpflichtigen und des Staatsvertreters enthalten ist? Das wird nicht anzunehmen

sein. Er kann z. B. ohne Zweifel, wenn eine Verminderung der Betriebsanlage verlangt ist, eine ganz andere Besteuerung auch in der Normalanlage eintreten lassen, wenn er z. B. erkennt, daß eine unrichtige Tarifnummer gewählt worden war, und umgekehrt. Er kann eben so gewiß eine im Berufungswege beantragte Ermäßigung versagen und dafür eine andere Besteuerung zu Gunsten oder Ungunsten des Antragstellers beschließen. Nun scheint es doch außerordentlich nahe zu liegen, daß er auch umgekehrt wenn keine Ermäßigung, sondern irgend etwas anderes beantragt ist, doch eine solche von Amtswegen beschließen kann, so wie er auch umgekehrt eine Steuererhöhung nach Art. 20 wird eintreten lassen können, wenn ihm die Verhältnisse dazu angethan erscheinen, auch ohne daß von irgend einer Seite in dieser Richtung ein Antrag gestellt, sondern etwa eine höhere Betriebsanlage oder eine andere Tarifnummer oder sogar eine verminderte oder ermäßigte Steuer verlangt worden ist.

Wenn also der Berufungsausschuß in der Art und Weise, wie er den Berufungsanträgen entsprechen oder nicht entsprechen will, völlig ungebunden ist, so kann es ihm nicht versagt sein, in Berufungsfällen von Amtswegen und ohne weitere Untersuchung der Verhältnisse eine Steuerermäßigung nach Art. 19 eintreten zu lassen, wenn er über die Sachlage ohnedies genügend unterrichtet zu sein glaubt. Wenn z. B. der Steuerausschuß eine unrichtige Tarifnummer gewählt hat, so kann der Berufungsausschuß auf Berufung des Staatsvertreters eine andere Tarifnummer mit höherer Steuer wählen, aber zugleich wegen der besonderen Lage des betreffenden Gewerbes eine Ermäßigung der Steuer eintreten lassen. Umgekehrt kann der Berufungsausschuß auf Berufung des Steuerpflichtigen eine niedrigere Steuer, aber zugleich eine Erhöhung nach Art. 20 verfügen. — Eben so gewiß muß aber dann dem Staatsvertreter das ihm im Art. 19 Abs. 4 eingeräumte Einspruchsrecht unbenommen sein mit den nämlichen Folgen, welche das Einspruchsrecht beim Steuerausschuß hat (vgl. Bem. 4 zu Art. 19).

2) Schon die Befugniß des Berufungsausschusses, die Einsichtnahme der Geschäftsbücher fordern zu können, fand Widerstand im Ausschuß der K. d. A. Namentlich wurde eingewendet, es werde mit einer theilweisen Einsichtnahme nichts gethan sein, sondern man werde, um den ganzen Geschäftsstand beurtheilen zu können, die ganze Buchführung einsehen müssen, und das zu gestatten, könne man einem Geschäftsmanne doch nicht zumuthen. Dagegen wurde zwar bemerkt, daß es sich nur um den Beweis bestimmter Thatsachen handle, welche ohne besondere Belästigung des Geschäftsmannes aus den Büchern erhärtet werden könnten; aber der Ausschuß der K. d. A. war doch bedenklich gemacht, er ging daher einen Mittelweg, indem er einerseits die beantragte Androhung einer Ordnungs-

strafe auf die Nichtgestattung der Einsichtnahme ablehnte, aber doch dem Berufungsausschuß das Recht einräumte, dieselbe zu verlangen unter der Androhung, daß bei deren Verweigerung „nach Lage der Akten“ werde entschieden werden. Dieser ungenaue Ausdruck wird den Berufungsausschuß nicht hindern können, nicht sowohl nach dem Inhalt der Akten, als nach seiner Sachkenntniß und Ueberzeugung zu urtheilen.

Man scheint sich bei dieser ganzen Frage nicht recht klar darüber gewesen zu sein, was eigentlich aus den Büchern ersehen werden solle. In der Regel wird dies nichts anderes sein, als entweder die Menge der Betriebsmerkmale, zu deren Ermittelung jedenfalls nur ein kleiner Theil der Buchführung eingesehen zu werden braucht, dessen Offenlegung dem Geschäftsmanne wohl wird zugemuthet werden können, oder die Größe des Ertrags, zu dessen Ermittelung nicht viel mehr als der Einblick in den Abschluß des kaufmännischen Journals (worunter man etwas ganz anderes versteht, als das Tagebuch eines Kassabeamten) und allenfalls in den Gewinn- und Verlustkonto, um zu ersehen, ob nicht zur künstlichen, scheinbaren Verkleinerung des Ertrags Beträge abgeschrieben sind, welche als zulässig nicht zu erachten sind, z. B. Abnutzungsprozente, Werthsverminderungen u. a.

Weshalb ein Geschäftsmann nicht soll gezwungen werden dürfen, den Berufungsausschuß von diesen Dingen Kenntniß nehmen zu lassen, ist nicht wohl abzusehen. Das im Ausschuß der K. d. A. angeregte Auskunftsmittel, den verweigernden Steuerpflichtigen um so höher zu besteuern bezw. seine Berufung abzuweisen oder jener des Staatsvertreters ohne weiteres Folge zu geben, ist ein wenig empfehlenswerther Nothbehelf, bei welchem man nie weiß, ob die Steuer nicht doch noch zu gering sei; es ist ein Bekenntniß der Rathlosigkeit, zu welchem man nur greifen muß, wenn eben die Einsteuerungsbehörde nicht mit genügenden Befugnissen ausgestattet[1]) ist, und ein Zeichen, daß dem wirklich so ist.

Endlich hatte der Entwurf beabsichtigt, dem Berufungsausschuß das Recht einzuräumen, daß er den Steuerpflichtigen zur eidlichen Versicherung der von ihm gemachten Angaben sollte anhalten können. Es sollte dies ein äußerster Nothbehelf sein, der „in Ermangelung anderer Mittel zur Ergründung der Wahrheit“ zur Anwendung käme. Es erhoben sich aber schwere Bedenken gegen die Zulässigkeit solcher Eide, und auch die als Auskunftsmittel vorgeschlagenen „Versicherungen an Eidesstatt“ sowie

---

1) Bei der preußischen Einkommensteuer wird von der Steuerkommission davon sehr oft Gebrauch gemacht, aber mit sehr wenig Erfolg. Es ist das ein Mittel, wie wenn einer mit verbundenen Augen zuschlagen soll; in der Regel wird er nichts treffen. Es erinnert an den bekannten Entscheidungsgrund: „Wenn's ihm nicht recht ist, wird er schon appelliren.“

„auf Ehre und Gewissen" vermochten nicht eine Stimmenmehrheit auf sich zu vereinigen. Die dagegen erhobenen Einwendungen gingen vorzugsweise vom sittlichen Standpunkte aus, in Ansehung der Versicherung auf Ehre und Gewissen aber wurden Zweifel erhoben, ob man damit nicht in Widerspruch mit der Reichsgesetzgebung komme, weil das Strafgesetzbuch dieselbe nicht berücksichtige.

. Es ist nicht leicht zu sagen, ob man die Ablehnung dieser Vorschläge als wohlgethan bezeichnen oder beklagen soll. Auf der einen Seite läßt sich wohl geltend machen, daß Eide in eigener Sache auch in anderen Fällen verlangt werden, und daß man also dem Berufungsausschuß das beantragte Recht wohl auch als äußerstes Mittel im Interesse der Gerechtigkeit in der Besteuerung hätte einräumen können. Auf der anderen Seite ist aber auch nicht in Abrede zu stellen, daß Eide in eigener Sache immer bedenkliche Mittel zur Ergründung der Wahrheit sind, und daß eine dringende Nothwendigkeit, zu denselben zu greifen, nicht besteht, sofern der Berufungsausschuß sonst mit den erforderlichen Befugnissen ausgestattet ist.

Wenn letzteres in dem vorliegenden Gesetz in der Hauptsache geschehen ist, so ist es nicht das Verdienst der Opposition, welche einerseits auf die Verwirklichung des Einkommensteuerplanes erpicht war, andererseits aber sich doch bei allen Gelegenheiten sträubte, dem volksthümlichsten Vollzugsmittel, dem Steuerausschuß, die nöthigsten Befugnisse einzuräumen, das öffentliche, das Staatsinteresse gebührend zu berücksichtigen, dagegen immer bedacht war, den Steuerpflichtigen in Schutz zu nehmen, der sich sträubt, die Richtigkeit seiner Erklärungen prüfen zu lassen und gehörig nachzuweisen, so daß ihr aus der Mitte des Ausschusses der K. d. A. selbst der begründete Vorwurf wiederholt gemacht wurde, es scheine, als ob man absichtlich die Gesetze so machen wolle, daß dem Vollzug die Hände gebunden und überall Hindernisse und Schwierigkeiten in den Weg gelegt werden u. a. m.

Art. 49.

Die nach Art. 48 zu pflegenden Vollzugshandlungen werden auf Veranlassung des Vorsitzenden der Berufungskommission durch das Präsidium der Kreisregierung angeordnet.

Dasselbe hat die einschlägige Distriktsverwaltungsbehörde mit der Vornahme zu beauftragen.

Art. 50.

Wird die Berufung von dem Vertreter des Aerars eingelegt, so hat derselbe alle Gründe, Anhaltspunkte und Beweismittel für einen abändernden Beschluß zugleich mit der Berufung anzugeben.

Jedoch bleibt es der Berufungskommission unbenommen, auch hier eine Feststellung der für die Steueranlage des betheiligten Pflichtigen maßgebenden Verhältnisse zu veranlassen und zu diesem Zwecke von der in Art. 48 Abs. 2 bis 4 eingeräumten Befugniß Gebrauch zu machen.

Art. 51.

Hinsichtlich der Berathung und Beschlußfassung der Berufungskommission und der Verpflichtung ihrer Mitglieder kommen die Bestimmungen unter Art. 33 und 34 entsprechend zur Anwendung.

Soferne die Berufung nicht einfach abgewiesen wird, hat die Berufungskommission die Höhe der in Ansatz zu bringenden Normal- und Betriebsanlage in der Entscheidung festzusetzen.

Die Bescheide der Berufungskommission sind den betheiligten Steuerpflichtigen durch Vermittelung der Regierung, Kammer der Finanzen, schriftlich zu eröffnen.

Dieselben sind mit Entscheidungsgründen zu versehen und müssen einen Ausspruch im Kostenpunkte enthalten.

Die Vollzugsvorschriften ordnen hiezu an, daß von den auf die eingelegten Berufungen gefaßten Beschlüssen auch dem Rentamt eine Abschrift mitgetheilt werden soll. Dem Staatsministerium der Finanzen sind Abschriften der Berufungserkenntnisse nur dann vorzulegen, wenn es deren Vorlage in einzelnen Fällen anordnet, oder wenn es sich um Bescheide von prinzipieller Wichtigkeit handelt.

Art. 52.

Die Berufung kann sich auch gegen eine gemäß Art. 21 Abs. 6 und Art. 33 Abs. 1 vorgenommene Ausscheidung der Steuer auf verschiedene Gemeinden des Königreichs richten.

Zur Ergreifung derartiger Berufungen ist außer dem Steuerpflichtigen und dem Vertreter des Aerars jede der betheiligten Gemeinden beziehungsweise deren gesetzlicher Vertreter befugt.

Zu diesem Zwecke sind die Gemeindebehörden von der erfolgten Ausscheidung schriftlich in Kenntniß zu setzen. Für die Vertreter der letzteren läuft die Berufungsfrist von der Zustellung der Zuschrift über die vorgenommene Ausscheidung.

Die Bescheidung der Berufung erfolgt nach den Vorschriften des gegenwärtigen Abschnittes.

Der halbamtliche Ausleger erwähnt hier, daß Zweifel darüber erhoben worden seien, ob auch dann eine Berufung zulässig ist, wenn der Steuerausschuß eine Ausscheidung der Steuerantheile verschiedener Kreise oder Gemeinden behufs der Umlagenerhebung, wo sie hätte stattfinden sollen, nicht beschlossen hat, und spricht sich unbedenklich für die bejahende Beantwortung dieser Frage aus, wobei er einen Berufungsbescheid mittheilt, welcher seine Entscheidung darauf stützt, daß das Berufungsrecht in solchem Falle aus der Natur der Sache folge, da außerdem der Steuerausschuß die Macht hätte, durch Unterlassung der Ausscheidung die mitbetheiligten Gemeinden zu benachtheiligen.

So richtig dies ist, so wird ein derartiger Grund einer genauen Auslegung nicht genügen können, denn das Gesetz wird doch nur aus sich selbst und nach den bei seinem Zustandekommen ausgesprochenen Absichten ausgelegt werden können. Der durchschlagende Grund für die Richtigkeit jener Entscheidung dürfte vielmehr der sein, daß gegen alle Beschlüsse des Steuerausschusses die Berufung zulässig ist, wonach der erste Absatz dieses Artikels eigentlich gar nicht nothwendig gewesen wäre. Jede Steuerausscheidung muß sich aber an eine Steuerfestsetzung knüpfen, und wenn bei einer solchen die erforderliche Ausscheidung unterlassen wurde, so ist dieselbe unvollständig und kann ohne Zweifel angefochten werden. Ueberdies dürfte schon der Abs. 1 für sich zu der Auffassung berechtigen, daß in allen Fällen, in welchen es sich um eine Ausscheidung handelt, Berufung ergriffen werden kann, wenn der Steuerausschuß den Ansprüchen der Betheiligten nicht gerecht geworden ist.

Art. 53.

Gegen die Entscheidungen der Berufungskommissionen findet ein weiteres Rechtsmittel nicht statt.

Ueber diesen schon im Regierungsentwurf enthaltenen Artikel erhoben sich im Ausschuß der K. d. A. sehr eingehende und lebhafte Besprechungen, indem von Seite desselben mit großem Nachdruck darauf bestanden wurde, zur Herbeiführung einer einheitlichen Auslegung und eines gleichmäßigen Vollzugs im Verwaltungsgerichtshof eine oberste Instanz aufzustellen. Die erste desfalls gestellte Forderung bezweckte eine allgemeine Zuständigkeit dieses Gerichtshofs für alle Berufungen gegen Beschlüsse der Berufungsausschüsse, und als dieses Ziel nicht zu erreichen war, beschränkten sich die Anträge auf Berufungen wegen unrichtiger Gesetzesanwendung mehr formaler Art, und als auch damit nicht durchzubringen war, beschloß der Ausschuß, wenigstens an der Berufung wegen ungleichartiger Anwendung des Gesetzes Seitens verschiedener Berufungsausschüsse und wegen Entscheidung der Frage festzuhalten, ob ein gewerbesteuerpflichtiges Gewerbe oder eine gewerbesteuerpflichtige Erwerbsart vorliege.

Die Regierung verhielt sich gegen jene Anträge und diesen Beschluß nichts weniger als grundsätzlich ablehnend, bekämpfte aber jene wie diese auf das entschiedenste, weil durch die Annahme dem Verwaltungsgerichtshof eine so bedeutende Vergrößerung seiner Aufgabe erwachsen würde, daß eine nicht unerhebliche Vermehrung seiner Mitglieder mit einem nicht unbeträchtlichen Kostenaufwand die unabweisbare Folge davon sein würde, für dessen Bewilligung Seitens des Landtags die Regierung wenig Hoffnung zeigte. Es würde sich nämlich um eine dritte Instanz nicht blos für die Gewerbe-, sondern auch für die Einkommen- und Kapitalrentensteuern gehandelt haben, hinsichtlich deren die gleichzeitig eingebrachten und durchberathenen Gesetze das gleiche Verfahren mit Recht beabsichtigten. Diesem Bedenken der Regierung vermochte sich auch der Ausschuß der K. d. A. nicht zu verschließen, und da er natürlich keine Gewähr für eine solche Bewilligung übernehmen konnte, vielmehr die Hoffnungslosigkeit der Regierung als begründet anzuerkennen schien, sah er sich, wenn auch mit Widerstreben und Bedauern genöthigt, den gefaßten Beschluß zurückzuziehen und der Kammer den Artikel nach dem Entwurfe zur Annahme zu empfehlen.

Es ist nicht in Abrede zu stellen, daß das Fehlen an einer obersten Instanz, da auch dem Finanzministerium jede Zuständigkeit in Ansehung der Anwendung des Gesetzes entzogen ist, einen ganz entschiedenen Mangel bildet. Es kann in jedem Regierungsbezirk sich über diese und jene Frage ein ganz verschiedener Vollzug ausbilden. Der Entwurf hatte hiegegen insoferne eine Schranke gezogen, als den Regierungen die Befugniß zugedacht war, Steuerbeschlüsse wegen unrichtiger Gesetzesanwendung und Verletzung formaler Vorschriften, welche bei der Revision der Steuerlisten zu entdecken gewesen wären, von Amtswegen aufzuheben und an den

Ausschuß zurückzuverweisen, wobei der Vollzug in dem hier nicht ausgesprochenen aber thatsächlich bestehenden und jedenfalls stillschweigend vorausgesetzten Oberaufsichtsrecht des Ministeriums seine Einheitlichkeit gefunden haben würde. Allein Mißtrauen und die Aengstlichkeit vor aller „Fiskalität“ veranlaßte den Ausschuß der K. d. A., diesen Vorschlag in Uebereinstimmung mit dem bei den Vorschriften über die Zusammensetzung und Thätigkeit der Steuerausschüsse eingenommenen Standpunkte abzulehnen.

Es besteht somit auch hier eine Lücke im Gesetz, deren Ausfüllung durch die Zuständigkeit des Verwaltungsgerichtshofs der Ausschuß der K. d. A. mit Zuversicht entgegensah.

Ob jenes Mißtrauen und jene Aengstlichkeit gerechtfertigt sei, mag hier ununtersucht bleiben. Da es aber besser sein dürfte, allgemeinen Vorurtheilen, die man nicht überwinden kann, Rechnung zu tragen, auch wenn sie unbegründet sind, als ihnen zu trotzen, so möchte die Lösung der Frage zu Gunsten der Zuständigkeit des Verwaltungsgerichtshofs zu wünschen sein.

Art. 54.

Die Regierung, Kammer der Finanzen, ist befugt, Rechnungsfehler in der Steuerberechnung von Amtswegen oder auf Anrufen der Betheiligten zu berichtigen. [1])

Ferner bleibt dem k. Staatsministerium der Finanzen vorbehalten, soferne eine unrichtige Gesetzesanwendung zum Nachtheile des Steuerpflichtigen vorliegt, von der Einhebung der Steuer ganz oder theilweise Umgang zu nehmen. [2])

1) Es war ein nicht ganz unberechtigtes Bedenken, welches im Ausschuß der K. d. A. gegen die Zuständigkeit der Regierung, Rechnungsfehler des Steuerausschusses zu berichtigen, erhoben wurde, denn die ganze Richtung, in welcher der Entwurf des Gesetzes abgeändert wurde, zielte darauf hin, den Steuerausschuß der Zuständigkeit der Finanzbehörden gänzlich zu entrücken. Recht folgerichtig hätte also die Rechnungsfehler des Steuerausschusses nur er selbst oder der Berufungsausschuß müssen berichtigen können. Es ist aber höchst zweckmäßig und nur zu billigen, daß die Folgerichtigkeit zu Gunsten des gesunden Verstandes hier aufgegeben worden ist.

2) Die Vorschrift des zweiten Absatzes ist dazu bestimmt, einen theilweisen Ersatz für die Ablehnung der Zuständigkeit einerseits der

Regierung, Beschlüsse des Steuerausschusses wegen unrichtiger Anwendung des Gesetzes aufheben und an diesen zurückverweisen zu können, andererseits des Verwaltungsgerichtshofs als einer obersten und Beschwerdeinstanz. Es ist aber charakteristisch für den Standpunkt der Opposition, von welcher sich die Mehrheit des Ausschusses der K. d. A. und die Kammer selbst mehr als gut ist, beeinflussen ließ, daß auch hier wieder nur an das, was den einzelnen Steuerpflichtigen nachtheilig sein könnte, gedacht wurde, während die Gesammtheit derselben, der Staat, unberücksichtigt blieb. Dabei wurde noch mit der äußersten Vorsicht verfahren, indem dem Ministerium nicht das Recht eingeräumt wurde, einen Beschluß des Steuerausschusses auch nur zu Gunsten der Steuerpflichtigen zu ändern oder aufzuheben, sondern nur gestattet, von der Erhebung einer Steuer ganz oder theilweise Umgang zu nehmen. Für eine gesetzwidrig zu gering oder gar nicht angesetzte Steuer, für eine Benachtheiligung der Gesammtheit ist hier kein Heilmittel gegeben, der Gerechtigkeit, welche gleiches Maaß für beide Theile hat, ist nicht genug gethan, sondern eine Lücke im Gesetz gelassen, weil man in der Rücksichtnahme auf den Einzelnen das Ganze vergaß.

Zum Art. 54 bemerkt der halbamtliche Ausleger (S. 89 a. a. O.) mit unbestreitbarer Richtigkeit, daß es der Regierung unbenommen sein müsse, über unrichtige Gesetzesanwendungen, welche bei der Revision oder sonst wahrgenommen werden, Vormerkungen zu führen, um bei der nächsten Steuerregulirung durch Belehrung des Rentamts eine richtige Handhabung des Gesetzes für die Zukunft herbeizuführen.

Keineswegs eben so unzweifelhaft ist es aber, daß mit der Umgangnahme von der Einhebung der Steuer (Abs. 2) auch die Pflicht zur Bezahlung der Umlage wegfalle. Grundsätzlich wird vielmehr die Umlagenpflicht nach dem Maaße der vom Steuer- oder Berufungsausschuß festgesetzten Steuer hier ebenso anzunehmen sein, wie sie in Art. 16 Abs. 1 anerkannt ist, auch wenn die Steuer nicht zur Erhebung kommt. Wenn jedoch die betheiligten Kreise und Gemeinden freiwillig oder auf Veranlassung der Verwaltungsbehörde in derartigen Fällen auf die Umlagen-Erhebung verzichten, so wird sich dagegen nichts einwenden lassen.

Auf der anderen Seite soll nach den Verhandlungen des Ausschusses der Kammer d. A. diese Fassung des Abs. 2 die Regierung auch zur Rückerstattung einer etwa schon bezahlten Steuer ermächtigen, ohne der Zuständigkeit des Ausschusses zur Festsetzung der Steuer zu nahe zu treten.

Früher war es nämlich vorgekommen, daß das Ministerium zwar

eine Steuer als zu hoch angesetzt erkannte und für die Zukunft herabsetzte, sich aber nicht für befugt erachtete, eine Rückerstattung für die Vergangenheit eintreten zu lassen.

IV. Abschnitt.

Steuerperioden und Behandlung der Ab- und Zugänge an der Gewerbsteuer.

Art. 55.

Die nach Maßgabe des gegenwärtigen Gesetzes definitiv festgestellten Steuerlisten bilden die Grundlage der Erhebung für die auf das Jahr, in welchem die Einsteuerungen stattfinden, folgenden zwei Kalenderjahre.

Von zwei zu zwei Jahren findet — und zwar in dem der zweijährigen Steuerperiode vorgängigen Kalenderjahre — eine neue Steueranlage nach dem im Gesetze vorgeschriebenen Verfahren statt.

Art. 56.

Wenn ein Gewerbsteuerpflichtiger stirbt und dessen Gewerbe von den Hinterbliebenen nicht fortbetrieben wird, oder wenn die Niederlegung eines Gewerbes seitens des Pflichtigen erfolgt, ist die Gewerbsteuer von dem der Betriebsbeendigung nächstfolgenden Steuerziele an in Abschreibung zu bringen.[1])

Ueber den Zeitpunkt der Betriebsbeendigung in Folge der Niederlegung eines Gewerbes hat der Pflichtige beim Rentamte oder der Gemeindebehörde behufs Mittheilung an das Rentamt Anzeige zu erstatten. Insolange diese Anzeige nicht erstattet ist, wird die Steuer mit den verfallenen Zielen forterhoben.[2])

Art. 57.

Für neu entstehende Gewerbe findet der Zugang auf Grund der nach gewerbgesetzlicher Bestimmung über den Betriebsbeginn zu erstattenden Anzeigen statt[3]).

Der Neuentstehung eines Gewerbes ist die Eröffnung eines weiteren Verkaufsladens (Art. 9 Abs. 2), ferner die Wiederaufnahme eines früher ausgeübten, aber niedergelegten Gewerbes [4]) gleichzuachten, letzteres, soferne nicht die Niederlegung und Wiederaufnahme innerhalb des Zeitraums zwischen zwei einander unmittelbar folgenden Steuerzielen erfolgt. In solchem Falle gilt hinsichtlich der Steuerentrichtung der Betrieb als ein ununterbrochener [5]).

Aenderungen in der Person des Unternehmers, welche ohne Unterbrechung des Gewerbebetriebs stattfinden, begründen nur eine Namensumschreibung in der Steuerliste, nicht aber den Abgang und die Neuanlage der Gewerbsteuer innerhalb der Steuerperiode [6]).

1) Die Voraussetzung der Abschreibung der Steuer ist die Einstellung des Betriebs. Es ist Sache des Rentamts, sich von dieser zu überzeugen.

Die Vorschriften über die Behandlung der Steuerabschreibungen sind zu genau mit jenen über die Zugänge verbunden, als daß sie sich ohne Wiederholungen trennen ließen. Sie werden bei den folgenden Artikeln mitgetheilt.

Wegen Verlegung eines Gewerbebetriebs ins Ausland vgl. den Schluß der Bem. zu Art. 3.

2) Die von dem halbamtlichen Ausleger zu dieser Stelle ausgesprochene Ansicht, daß auch eine Rückvergütung der Steuer nicht in Anspruch genommen werden kann, wenn wegen Unterlassung der Abmeldung die Steuer eines nicht mehr betriebenen Gewerbes forterhoben worden ist, muß unbedenklich als richtig angenommen werden. Wenn das Gesetz nichts anderes sagen wollte, als daß in einem solchen Falle die Steuer thatsächlich forterhoben wird, so wäre das so überflüssig, daß es fast ungereimt wäre, denn so lange keine Abmeldung stattfindet, ist die thatsächliche Forterhebung der Steuer selbstverständlich. Wenn also die Vorschrift irgend etwas bedeuten soll, und das muß doch bei einem Gesetz vorausgesetzt werden, so kann sie nichts anderes besagen, als daß die Steuer so lange geschuldet wird, bis die Abmeldung erfolgt, also nicht zurückvergütet wird, wenn diese stattfindet.

Auch die weitere Bemerkung, daß sich dies auf Sterbefälle nicht beziehe, daß in solchen also eine Rückvergütung verlangt werden kann, ist nicht anzufechten, denn zur Abmeldung ist nach Abs. 1 des Art. 56 der „Pflichtige“ verbunden, wenn aber dieser stirbt, kann er sein Gewerbe nicht abmelden. Setzen die Hinterbliebenen also den Betrieb nicht fort, haben aber die Steuer eine Weile noch fortbezahlen müssen, so kann ihnen das Recht auf Rückvergütung wohl nicht abgesprochen werden

können. Die Sache wird regelmäßig schon beim nächsten Steuerziel zur Sprache kommen. Es steht damit in Einklang, daß die Gemeindebehörden beauftragt sind, in Sterbefällen die Abmeldung von Amtswegen in das Register einzutragen.

3) Für die Behandlung der Gewerbesteuer-Zu- und Abgänge sind folgende Vorschriften [1]) gegeben:

Wer in einer Gemeinde den selbständigen Betrieb eines stehenden Gewerbes (im Gegensatz zu Gewerben, die im Umherziehen betrieben werden) anfängt, ist nach den gewerbegesetzlichen Bestimmungen verpflichtet, ohne vorgängige Aufforderung hievon der Gemeindebehörde des Betriebsortes gleichzeitig mit dem Betriebsbeginne schriftliche oder mündliche Anzeige zu erstatten.

Die Anzeigepflicht erstreckt sich nicht nur auf diejenigen, welche neu als Gewerbetreibende eintreten, sondern auch auf jene, welche neben ihrem bisherigen Gewerbe ein weiteres, oder statt des bisherigen ein anderes Gewerbe betreiben wollen.

Wird von einer Person oder Gesellschaft der Betrieb mehrerer Gewerbe [2]) begonnen, so ist jedes einzelne derselben in der Anzeige zu benennen.

Wird für ein bestehendes oder bereits angemeldetes Handelsgeschäft ein weiterer Verkaufsladen [3]) eröffnet, so ist hierüber besondere Anzeige zu erstatten.

Die Gemeindebehörden haben die mündlichen und schriftlichen Erklärungen über den Beginn oder die Aenderung sowie jene über die Niederlegung eines Gewerbes in die von ihnen zu führenden Register über Gewerbe-Anmeldungen und über Gewerbe-Niederlegungen einzutragen, wofür besondere Muster vorgeschrieben sind. Die mündlichen Erklärungen sind in der dafür bestimmten Spalte von dem Betheiligten zu unterschreiben, schriftliche sind dem Register beizulegen.

Erhält die Gemeindebehörde auf anderem Wege als durch Anmeldung Kenntniß vom Beginne eines Gewerbebetriebs, so hat sie den Eintrag in das Anmelderegister von Amtswegen vorzunehmen, und daß letzteres der Fall sei, an Stelle der Unterschrift des Betheiligten zu vermerken.

Wenn ein Gewerbebetrieb von einer Konzession, amtlichen Bestellung

---

1) Zwei Bekanntmachungen der Staatsministerien des Innern und der Finanzen vom 27. Dezember 1881.

2) Vgl. hiezu Art. 9 oben.

3) Vgl. hiezu Art. 9 Abs. 2 und Art. 20 Z. 2. — Ohne Zweifel wird das Nämliche auch von der Eröffnung einer neuen oder weiteren Verkaufsstelle (Laden, Niederlage ꝛc.) Seitens eines Handwerkers, Fabrikanten oder sonstigen Gewerbtreibenden gelten müssen.

oder Bewilligung abhängig ist, so muß die Urkunde bei der Anmeldung beigebracht und dem Register beigelegt werden.

Bei Niederlegungen haben die Gemeindebehörden die Abmeldenden aufmerksam zu machen, daß bei der Wiederaufnahme des Betriebs eine neue Anmeldung stattzufinden hat. Notorische Gewerbsabgänge in Folge von Auswanderung, Todesfall u. a., bei welchen den Betheiligten eine Abmeldung unmöglich ist, müssen von Amtswegen eingetragen werden.

Der Inhalt der Anmeldungen ergiebt sich aus den Ueberschriften des Formulars. Er muß nach Art. 57 Abs. 1 genügen, um die Besteuerung danach vornehmen zu können; er bildet für die Zugänge während der Steuerperiode die Steuererklärung, und seine Unterlassung, Unvollständigkeit oder Unrichtigkeit hat daher die Folgen einer unterlassenen, unvollständigen oder unrichtigen Steuererklärung. Dabei ist besonders zu beachten:

a) bei Gewerben, deren Betriebsanlage nach Betriebsmerkmalen bemessen wird, sind diese gemäß Art. 24 mit 25 Abs. 3 anzugeben;

b) wo die Betriebsanlage nach Art. 7 festzusetzen ist, bleibt dem Steuerpflichtigen freigestellt, die Größe seines muthmaaßlichen Ertrags und die seines Betriebsvermögens anzugeben;

c) Geschäfts- oder Werkführer im Sinne des Art. 14 Abs. 3 oder Pächter müssen neben dem Geschäftsherrn oder Verpächter[4]) bezeichnet werden;

d) bei Wiederaufnahme eines nach dem letztverflossenen Steuerziel niedergelegten Gewerbes ist der Geschäftsvorfahrer zu bezeichnen;

e) wenn eine Niederlegung mit der Anmeldung eines Gewerbes ohne Unterbrechung des Betriebs zusammenfällt, so ist dies bei der letzteren unter Bezeichnung des Geschäftsvorfahrers zu bemerken.

Wer der Anmeldungspflicht nicht genügt, verfällt, wenn der §. 14 der Gewerbeordnung[5]) übertreten ist, einer Geldstrafe bis zu 150 Mark (oder Haft bis zu vier Wochen), in anderen Fällen bis zu 90 Mark und im Rückfalle bis zu 180 Mark. Die Einschreitung ist von der Gemeindebehörde oder vom Rentamt, je nachdem jene oder dieses die Entdeckung gemacht hat, beim Staatsanwalt zu beantragen.

Den Empfang der Anzeige über die Anmeldung oder Abmeldung hat die Gemeindebehörde binnen drei Tagen nach Formular zu bescheinigen.

Der Distriktspolizeibehörde und dem Rentamt haben die Gemeindebehörden allmonatlich — nach Ermessen der Regierung für solche Ge-

4) Das Gleiche wird bei der „offenen Gesellschaft" (vgl. Bem. 2 zu Art. 15) in Ansehung der Gesellschaftstheilhaber gelten müssen.

5) Der §. 14 schreibt die mit der Betriebseröffnung gleichzeitige Anmeldung vor.

meinden, bei welchen es genügt, nur vierteljährlich — Auszüge aus den Anmeldungs- und Niederlegungs-Registern nach Muster mitzutheilen, deren Nummern mit jenen der Register übereinstimmen müssen, und welche ohne weitere Förmlichkeit nur mit dem Gemeindesiegel zu versehen sind.

Eine Ausnahme bilden jene Gewerbe, für welche nach Art. 59 Abs. 2 die Steuerentrichtung vor der Eröffnung des Gewerbebetriebs von der Staatsregierung vorgeschrieben ist [6]), für welche also die Mittheilung der Gewerbeanmeldungen durch Registerauszüge an das Rentamt sofort erfolgen muß.

4) Im Ausschuß der K. d. A. wurde die Frage angeregt, wie es zu halten sei, wenn ein periodisch betriebenes Gewerbe außer Betrieb gesetzt wird, wobei doch die gewerblichen Einrichtungen fortbestehen blieben. Die Vereinbarung über die Beantwortung erfolgte in der Art, daß die blose Abmeldung nicht genüge, um die Abschreibung der Steuer herbeizuführen, sondern daß die Behörde sich auch überzeugen müsse, daß der Betrieb eingestellt ist. Wenn beides zusammentrifft, so steht der Abschreibung der Steuer vom nächsten Steuerziele an nichts im Wege, auch bei periodischen Gewerben. Wenn aber der Betrieb wieder aufgenommen wird, muß die Wiederanmeldung nach Art. 57 stattfinden.

5) Selbstverständlich muß aber ein periodisch betriebenes Gewerbe, welches abgemeldet war und innerhalb der Steuerperiode wieder aufgenommen wird, das nämliche Gewerbe sein, welches abgemeldet worden war, wenn der Betrieb als ununterbrochen gelten soll, und nicht ein anderes. Eine Veränderung im Betriebsumfang dagegen ist von keiner Wirkung auf die Steuer, da eine solche innerhalb der Steuerperiode nicht berücksichtigt wird, sondern erst bei der nächsten Steuerregulirung in Betracht kommt (vgl. Art. 6 Abs. 2).

Unter Steuerziel ist der Verfalltag der Steuer zu verstehen, und das ist jeder erste Tag der Monate Januar, April, Juli und Oktober und zwar je für den vierten Theil des Jahresbetrags.

6) Die „Namensumschreibung" erinnert an den der Gewerbsteuer beigelegten Charakter einer „Objektsteuer". Doch ist die Vorschrift dieses Absatzes nicht die doktrinäre Frucht eines theoretischen Standpunkts, sondern nach den Verhandlungen im Ausschuß der K. d. A. die Folge der praktischen Absicht, Umgehungen des ebenerwähnten Art. 6 Abs. 2 durch Vorschiebung einer anderen Person bei vermindertem Gewerbebetrieb vorzubeugen. — Umschreibgebühren sind für diese Namensumschreibungen nicht zu erheben, da weder das Gewerbe ein Objekt, noch die Steuer ein Kataster oder Grundbuch ist, nach Art. 185 des Gebührengesetzes

---

6) Vgl. die Bemerkung 1 zu Art. 59.

aber nur für die Umschreibung von Besitzobjekten in einem Kataster oder Grundbuch Gebühren zu erheben sind.

Art. 58.

Die Staatsregierung ist befugt, Anordnungen zu treffen, daß von den zur Entgegennahme von Gewerbeanmeldungen oder zur Ertheilung besonderer Genehmigungen zuständigen Behörden den Rentämtern über den Zugang von Gewerben Anzeige erstattet werde.

Auf Grund dieser Zugangsanzeigen und nach Erhebung der für die Normal- und Betriebsanlage maßgebenden Verhältnisse wird vom Rentamte die Steuer mit Wirkung vom nächsten auf die Eröffnung des Betriebs folgenden Steuerziele an provisorisch festgesetzt.

Gelegentlich des nächsten auf diese provisorische Einsteuerung folgenden Zusammentrittes des Steuerausschusses wird die definitive Feststellung der für das Gewerbe in Ansatz zu bringenden Normal- und Betriebsanlage durch den Ausschuß nach den hierüber geltenden Vorschriften und unbeschadet der gesetzlichen Rechtsmittel vorgenommen.

Soferne bei der definitiven Einsteuerung eine Erhöhung der von dem Rentamte provisorisch berechneten Steueranlage eintritt, ist der Steuerpflichtige zur Nachzahlung der für die Vergangenheit zu wenig entrichteten Steuer verbunden. Im entgegengesetzten Falle tritt entsprechende Rückvergütung ein.

Die Verpflichtung der Gemeindebehörden, den Rentämtern Auszüge aus den Gewerbe-Anmeldungs- und Niederlegungs-Registern mitzutheilen, auf Grund deren dieselben die Steuer-Zu- und Abgänge zu behandeln haben, ist bereits erwähnt.

Soferne nun diese Auszüge den für die Feststellung der Normal- und Betriebsanlage nöthigen Sachverhalt in erschöpfender und glaubwürdiger Weise enthalten, hat das Rentamt hienach die Gewerbesteuer mit Wirksamkeit vom nächsten Steuerziel ab vorläufig (provisorisch) festzusetzen. Im anderen Falle hat das Rentamt nach Art. 24 die Steuererklärung einzufordern, dieselbe nach Art. 26 Abs. 2 und 3 zu prüfen und die hienach veranlaßten Erhebungen zu pflegen. Dabei soll sich das Rentamt namentlich auch überzeugen, ob wirklich eine Neubesteuerung einzutreten hat, und ob nicht eine Betriebsfortsetzung stattfindet, oder blos eine Namensumschreibung vorzunehmen ist.

Für den Beginn und das Ende der Steuerpflicht, also für den Zu- und Abgang der Steuer ist in allen Fällen, außer in jenen, in welchen die Steuer vorausbezahlt werden muß (Art. 59), nicht die blose An- und Abmeldung, für erstere auch nicht der Tag der Concession, Genehmigung u. s. w., wo solche erforderlich sind, maaßgebend, sondern der Zeitpunkt der wirklichen Betriebs-Eröffnung und ebenso der der Betriebs-Einstellung, worüber sich das Rentamt Gewißheit zu verschaffen hat. Die Anzeige der Betriebsbeendigung kann Seitens des Steuerpflichtigen oder seiner Hinterbliebenen auch unmittelbar beim Rentamt erstattet werden.

Zur endgiltigen Feststellung der vom Rentamt vorläufig festgesetzten Steuer hat das Rentamt in denjenigen Jahren, in welchen der Steuerausschuß nicht ohnedies zur Regulirung zusammentritt, denselben einzuberufen, wobei das regelmäßige Verfahren anzuwenden ist, und die regelmäßigen Rechtsmittel ergriffen werden können. Wenn aber in einem Rentamtsbezirke nur wenige und dem Betrage nach weniger wichtige Fälle vorliegen, kann die Regierung, Kammer der Finanzen, die Einberufung bis zur nächsten allgemeinen Steuerregulirung verschieben. In den Steuerregulirungsjahren hat der neue Steuerausschuß über die noch nicht endgiltig festgesetzten Steuern des laufenden und unter Umständen auch des Vorjahrs zu entscheiden.

Ein Rechtsmittel gegen die vorläufige Steuerfestsetzung kennt das Gesetz nicht; dasselbe liegt in der nachträglichen Beschlußfassung des Steuerausschusses, bei welcher und gegen welche dem Steuerpflichtigen alle Mittel zu Gebote stehen, die ihm das Gesetz einräumt.

In Ansehung der Wahl der Bevölkerungsklasse bei der nachträglichen Festsetzung vorläufiger Einsteuerungen bestimmt eine ältere Verfügung des Finanzministeriums vom 5. Februar 1853, daß wenn vor der endgiltigen Feststellung eine neue Volkszählung bekannt gemacht ist, welche also für die neue Regulirung maaßgiebt, und nach dieser ein Ort in eine niedrigere Bevölkerungsklasse kommt, als vorher, die neue Zählung bei der endgiltigen Feststellung auch der vor deren Bekanntwerden begonnenen Steuerpflichten (vorläufigen Einsteuerungen) in Anwendung kommen darf. Wenn auch diese Verfügung für sich nicht mehr ohne Weiteres als bindend anzusehen ist, so wird sie als Anwendung des Rechtssatzes, nach welchem im Zweifelsfalle die mildere Ansicht den Vorzug verdient, doch immer noch unbedenklich anwendbar sein.

Ueber die in jedem Jahre vorgekommenen Steueränderungen stellt das Rentamt nach Vierteljahren abgetheilte und nach Gemeinden ausgeschiedene Zu- und Abgangsverzeichnisse her, deren gemeindeweise-summarische Ergebnisse durch Zu- und Abschreibung am Gemeinde-Soll des vorhergehenden Steuerziels in die summarischen Steuerregister übertragen werden, welche ebenso angelegt sind, das Gesammtsteuersoll

des Rentamtsbezirks für jedes Ziel und schließlich für das ganze Jahr ersehen lassen. Diese Register und Verzeichnisse nebst den durch die Zu- und Abgänge gleichfalls ergänzten und abgeschlossenen Steuerlisten, den Registerauszügen, etwaigen Berufungen und allen sonst zugehörigen Aktenstücken werden dann vom Rentamt zur Prüfung und Festsetzung des Gesammtsteuersoll eingesendet. Für die Zu- und Abgangsverzeichnisse und Steuerregister sind die Muster vorgeschrieben.

Art. 59.

Die Gewerbsteuer für ein neu zugehendes Gewerbe ist mindestens für ein Vierteljahr auch dann geschuldet, wenn dasselbe vor Ablauf dieses Zeitraums wieder niedergelegt wird.

Die Staatsregierung kann anordnen, daß neu zugehende Steuerpflichtige sich sofort bei der Eröffnung des Gewerbebetriebs mit einem Nachweise über die Entrichtung der Gewerbsteuer zu versehen und diesen dem hiezu beauftragten Kontrolorgane vorzuzeigen haben.

1) Die Gewerbegattungen, für welche gemäß Abs. 2 dieses Artikels angeordnet worden ist, daß die sie betreibenden ihre Steuer schon vor Beginn des Betriebs entrichten und sich darüber ausweisen müssen, und für welche die sofortige Mittheilung der Auszüge aus den Anmelderegistern an das Rentamt stattzufinden hat, sind folgende [1]):

I. Alle unter die Abth. B Ziff. 2 des Tarifs fallenden Handeltreibenden, welche ihr Gewerbe nicht an einer festen Verkaufsstätte, oder auf Märkten und Messen, sondern mittels Feilbietens auf offenen Straßen und Plätzen oder Umhertragens der Waaren von Haus zu Haus betreiben, sich dabei aber auf ihren Wohnort und dessen nähere Umgebung (innerhalb eines Kreises von 15 Kilometern Halbmesser) beschränken, und deshalb nicht nach dem Gesetz über die Besteuerung des Gewerbebetriebs im Umherziehen (vgl. Bem. 3 zu Art. 1 Abs. 3) zu behandeln sind.

II. Von den unter Abth. B Ziff. 3 des Tarifs vorgetragenen Gewerben:

Pfand- und Leihhäuser im Privatbesitz und Rückkaufshändler (Tarif-Nr. 53 b);

Inhaber von Pfandvermittelungsbureaux und Pfandunterkäufer (Tarif-Nr. 53 c);

gewerbsmäßige Geldverleiher, gewerbsmäßige Güterhändler, gewerbsmäßige Güterzertrümmerer (Tarif-Nr. 54);

---

1) Bekanntmachung vom 27. Dezember 1881.

Verleiher von Kleidern und Masken, Sackverleiher, Pfänderversetzer (Tarif-Nr. 55);

Inhaber von Kommissions- (Anzeige-, Adreß-, Schreib-, Vermiethungs-, Stellenvermittelungs- u. dgl.) Bureaux, Gesindeverdinger (Tarif-Nr. 56).

III. Von den unter Abth. B 4 des Tarifs fallenden Erwerbsarten:

Mäckler (Schaffner) im Kleinhandel, Unterhändler (Schmuser) (Tarif-Nr. 61);

Colporteure von Druckschriften überhaupt oder von Zeitungen allein (Tarif-Nr. 67).

IV. Von den unter Abth. D des Tarifs vorgetragenen Geschäften, soferne sie nicht als im Umherziehen betriebene Gewerbe zu besteuern sind:

Singspielunternehmungen, gemischte Gesellschaften für musikalische oder gymnastische Aufführungen und sonstige Schaustellungen (Tarif-Nr. 86 b);

Schaubudeninhaber für Kunst- und Naturmerkwürdigkeiten, für Panoramas, Kosmoramas, Wachsfiguren, mechanische Kunsttheater und für sonstige Gegenstände (Tarif-Nr. 86 c);

Musiker, welche in der Regel in Gemeinschaft Concerte geben oder zum Tanz aufspielen (Orchester, Musikgesellschaften, Sängergesellschaften) (Tarif-Nr. 86 d);

Musiker im Einzelbetrieb (Tarif-Nr. 86 e);

Caroussel- und Schießbudeninhaber (Tarif-Nr. 86 f);

Schaukastenträger und Bilderzeiger (Tarif-Nr. 86 g).

Zum Vollzug dieser Besteuerung ist weiter vorgeschrieben:

2) Die Gemeindebehörden sind verpflichtet, bei der Anmeldung dieser Gewerbe die Gewerbetreibenden unter Eröffnung der gesetzlichen Strafbestimmungen (vgl. Bem. 5 unten) sofort an das Rentamt zur Steuerfestsetzung und Zahlung zu verweisen.

3) Ueber den Vollzug der vorläufigen Einsteuerung und die Entrichtung der Gewerbesteuer für mindestens ein Vierteljahr hat das Rentamt dem Gewerbtreibenden einen Nachweis nach Muster auszufertigen.

4) Diesen Nachweis haben die Steuerpflichtigen während der Ausübung ihres Gewerbes bei sich zu führen und auf Verlangen den dazu beauftragten vorzuzeigen. Diese sind:

die mit entsprechender Legitimation versehenen Bediensteten oder Boten des Rentamts, und erforderlichen Falles nach rentamtlichem Ansuchen die Aufsichtswerkzeuge der Verwaltungs- und Gemeindebehörden (Gendarmen, Polizeisoldaten, Gemeindebiener).

5) Wer einen solchen Gewerbebetrieb beginnt, ohne sich mit dem Nachweise über die Entrichtung der Steuer versehen zu haben, oder wer

diesen Nachweis bei der Ausübung eines solchen Gewerbes nicht bei sich führt, oder den dazu befugten Personen auf Verlangen nicht vorzeigt, verfällt, wenn er einen genügenden Entschuldigungsgrund nicht nachzuweisen vermag, nach Art. 63 Ziff. 4 des Gesetzes in eine Ordnungsstrafe bis zu 50 Mark. Daneben ist die Gewerbesteuer auch zu entrichten.

Es ist selbstverständlich, daß die Verpflichtung dieser Gewerbetreibenden zur Steuerentrichtung im Uebrigen nicht weiter reicht, als bei allen anderen, und daß ihnen für die endgiltige Besteuerung die nämlichen Rechte und Rechtsmittel zustehen, aber auch die nämlichen Obliegenheiten zukommen, wie allen anderen.

V. Abschnitt.

Strafbestimmungen.

Art. 60.

Einer Hinterziehung der Gewerbsteuer [1]) macht sich schuldig:

a) wer hinsichtlich des von ihm unternommenen oder zu vertretenden Gewerbes bei der Abgabe der Steuererklärung [2]) die in derselben nach Vorschrift des Gesetzes zu bezeichnenden Merkmale für die Festsetzung der Normal- und Betriebsanlage wissentlich entweder ganz verschweigt oder zu gering, oder unrichtig in einer Weise angibt, welche zu einer Verkürzung der Steuer zu führen geeignet ist; ferner

b) wer gelegentlich der Ertheilung amtlich geforderter Aufschlüsse oder bei Beantwortung der ihm zum Zwecke der Verhandlungen des Gewerbsteuerausschusses oder eines Rechtsmittels amtlich vorgelegten Fragen über die Verhältnisse des von ihm betriebenen oder vertretenen Gewerbes wissentlich unrichtige oder unvollständige Angaben macht, welche zu einer Verkürzung der Steuer zu führen geeignet sind.

Art. 61.

Die Hinterziehung unterliegt einer Geldstrafe im fünf- bis zehnfachen Betrage derjenigen Jahressteuer, deren Hinterziehung unternommen wurde [3]).

Kann der Betrag der Jahressteuer, deren Hinterziehung

unternommen wurde, ziffermäßig nicht festgestellt werden, so ist auf eine Geldstrafe bis zu tausend Mark zu erkennen.

Werden jedoch die unterlassenen oder unrichtigen Angaben (Art. 60 lit. a und b) noch vor der Einleitung eines Strafverfahrens [4]) bei dem einschlägigen Rentamte nachgebracht, berichtigt oder ergänzt, so tritt statt der obigen Hinterziehungsstrafe eine Ordnungsstrafe bis zu hundert Mark ein.

Ist aus den obwaltenden Umständen anzunehmen, daß die unter lit. a des Art. 60 erwähnte Verschweigung oder Abgabe von unrichtigen oder unvollständigen Erklärungen, oder die Ertheilung der unter lit. b des Art. 60 erwähnten unrichtigen oder unvollständigen Aufschlüsse nicht in der Absicht, die Steuer zu hinterziehen, erfolgte, so tritt eine Ordnungsstrafe bis zu hundert Mark ein, soferne nicht die verschwiegenen, unrichtigen oder unvollständigen Angaben noch vor der Einleitung eines Strafverfahrens bei dem einschlägigen Rentamte nachgebracht, berichtigt oder ergänzt werden. In letzterem Falle findet die Verhängung einer Strafe nicht statt.

1) Was das Gesetz unter „Hinterziehung" versteht, wird erst aus der Zusammenhaltung des Art. 60 mit Abs. 3 des Art. 61 vollständig klar. Eine mit der Strafe zum fünf- bis zehnfachen Betrag der Steuerverkürzung oder Geldstrafe bis zu tausend Mark bedrohte Hinterziehung ist hienach **nicht** vorhanden,

1) wenn nach den obwaltenden Umständen bei der Verschweigung oder bei der Abgabe unrichtiger oder unvollständiger Erklärungen oder geforderter Aufschlüsse eine Absicht, die Steuer zu hinterziehen, nicht anzunehmen ist;
2) wenn bei der Steuererklärung Angaben, die das Gesetz nicht verlangt (insbesondere über Ertrag und Betriebsvermögen), unrichtig oder unvollständig gemacht werden, oder wenn eine Steuererklärung nicht abgegeben, oder einer sonstigen gesetzmäßigen Anforderung oder Aufforderung nicht entsprochen oder widerstanden wird.

Die Hinterziehung beschränkt sich also auf unrichtige oder unvollständige Erklärungen und Angaben in den Fällen, in welchen das Gesetz (bei der Steuererklärung) oder kraft des Gesetzes das Rentamt (im Vorverfahren und Berufungsverfahren) oder der Steuer- bezw. Berufungsausschuß (im ganzen Besteuerungsverfahren) Angaben verlangt, während die Verweigerung von Erklärungen und Angaben als Ungehorsam nur mit Ordnungsstrafe bedroht ist. Ungehorsam ist wohl das gröbere, aber die falsche Angabe das gefährlichere Vergehen.

Nach der Stellung der beiden Artikel wird bei Abgabe falscher Erklärungen, wenn nicht amtlich oder allgemein bekannte Umstände die Annahme der Absichtlichkeit ausschließen, in erster Reihe die Absicht der Hinterziehung vorauszusetzen, und dem Betheiligten, welchem doch immer Gelegenheit sich zu vertheidigen gegeben werden muß, überlassen bleiben, das Nichtvorhandensein einer solchen Absicht darzuthun.

2) Der Hinterziehung macht sich unter diesen Voraussetzungen nach dem Wortlaute des Gesetzes schuldig: wer die Steuererklärung oder die Angaben auf Verlangen abgiebt, und dies ist entweder der Unternehmer selbst oder dessen Vertreter. Wenn der erstere selbst dies thut, so kann von einer Straffälligkeit eines etwaigen Vertreters selbstredend keine Sprache sein. Wenn aber der Vertreter die falsche Erklärung oder Angabe gemacht hat, so wird er in erster Reihe straffällig sein; aber der Unternehmer wird sich der Haftung nicht entschlagen können. Das Gesetz drückt sich zwar im Art. 23 ff. nicht bestimmt darüber aus, wer von beiden in solchen Fällen die Steuererklärung u. s. w. abzugeben hat. Da es aber den „Steuerpflichtigen" als dazu verpflichtet bezeichnet, und dieser niemand anders sein kann, als der Unternehmer, welcher den steuerbaren Ertrag bezieht, so wird dieser auch für alle Folgen von dem einstehen müssen, was sein Vertreter an seiner Stelle, wie in den übrigen gewerblichen Beziehungen, so auch in Ansehung der Besteuerung gethan hat. Ganz der gleiche Fall wird auch gegeben sein, wenn bei einem in Gesellschaft betriebenen Gewerbe deren Vertreter straffällig geworden ist; die Gesellschafter können sich der Haftung nicht entziehen.

Nicht das Nämliche wird aber beim Gewerbspächter gelten dürfen. Der Art. 15 macht zwar den Verpächter für die Steuer haftbar, allein diese Haftbarkeit kann nur der Ausdruck für seine Theilhaberschaft an der gemeinschaftlichen Steuer wie am gemeinschaftlichen Ertrage sein. Mit der Strafe hat es aber eine ganz andere Bewandtniß, und wenn der Art. 15 den Pächter auch als Vertreter des Verpächters[1]) in Ansehung der Steuer ansieht, so ist er damit noch nicht dessen wirklicher Vertreter überhaupt, und er kann den letzteren für eine von ihm verschuldete Strafe ebensowenig haftbar machen, als für seine Gewerbsschulden. Der Pächter giebt seine Erklärungen und Angaben in seinem eigenen Namen ab und nicht im Namen des Verpächters, wie ein Vertreter thut, und dem Verpächter wird daher nie eine Haftung für eine vom Pächter verschuldete Strafe zugemuthet werden können.

Schließlich ist noch darauf hinzuweisen, daß es einen „Versuch" der Hinterziehung nicht giebt, sondern daß dieselbe begangen ist, sobald die

---

1) Man sieht hiebei, wie leicht ein nicht genauer Ausdruck zu Mißdeutungen führen kann.

falsche Erklärung u. s. w. abgegeben ist, ohne Rücksicht, ob dieselbe zu einer unrichtigen Besteuerung geführt hat oder nicht.

Daß von irgend einer Strafbarkeit nicht die Rede sein kann, wenn eine unrichtige Angabe u. dgl. zu einer zu hohen Besteuerung geführt haben würde oder hat, ist an sich einleuchtend.

3) Der strafbare Thatbestand bei der Hinterziehung besteht in der falschen Erklärung oder Angabe. Wie es also nicht darauf ankommt, ob die Absicht der Steuerverkürzung gelungen und die Hinterziehung erst später, vielleicht erst nach Jahren, entdeckt worden ist, oder ob die Entdeckung schon beim Besteuerungsverfahren stattgefunden hat, also eine Zuwenigzahlung gar nicht erfolgt ist, — ebenso ist es für die Strafe ohne Bedeutung, wie lange Zeit die zu gering festgesetzte Steuer erhoben worden oder für wie lange Zeit sie regulirt ist; die Einheit für die Berechnung der Strafe bildet immer der volle Jahresbetrag. Wenn also bei einer gerade vor dem letzten Ziel des zweiten Jahres vorgekommenen vorläufigen oder endgiltigen Besteuerung, d. h. wenn für das betreffende Jahr und für die betreffende Steuerperiode nur ein Vierteljahrsbetrag der Steuer in Frage kommt, so muß als Strafe doch der fünf- bis zehnfache Betrag der Summe erhoben werden, um welche in Folge der falschen Angabe die regulirte Jahressteuer geringer ist, als sie hätte sein sollen, und als die nachher richtig festgesetzte Steuer ist.

Die Grundlage der Berechnung muß also immer der Jahresbetrag der Steuerdifferenz sein, um welche der Steuerpflichtige den Staat verkürzt hat, oder hat verkürzen wollen. Auf das Strafmaaß, d. h. auf den Multiplikator des Jahresbetrags (5 bis 10) wird vorzugsweise die Art und Weise von Einfluß sein müssen, in welcher die Hinterziehung ins Werk gesetzt, die Intelligenz, mit welcher sie ausgeführt worden ist, und welche der Hinterzieher überhaupt hat u. dgl. Auch die Zeitdauer, während der sie fortgesetzt worden ist, besonders wenn sie sich durch mehrere Steuerperioden hindurchzieht, also wiederholt begangen worden sein muß, wird ins Gewicht fallen.

Dagegen scheint es zweifelhaft, ob nur der Jahresbetrag der Steuer[2] die Einheit der Berechnung bildet, während die vom jeweiligen Finanzgesetz vorgeschriebenen Zuschläge nicht in Betracht kämen. Strenge genommen werden diese Zuschläge allerdings mitgerechnet werden müssen, denn die Jahressteuer bildet sich eben aus der regulirten Steuer und dem Zuschlag, welcher doch gewiß nichts anderes ist als Steuer. Indessen wird, wenn man die Sache für zweifelhaft erachtet, nicht viel dagegen zu sagen sein, daß der milderen Ansicht der Vorzug gegeben werde. Daß

---

2) Vgl. Seiffer S. 96 a. a. O. mit Anm. 1 zu Art. 66 des Einkommensteuergesetzes bei demselben.

Kreis- und Gemeindeumlagen nicht in Betracht kommen können, ist dagegen selbstverständlich.

4) Die Einleitung des Strafverfahrens soll, wie in der Kammer d. A. erklärt wurde, mit der Erlassung des rentamtlichen Strafmandats beginnen. Wenn diese Erklärung nicht ohne Widerspruch geblieben wäre, läge es wohl näher, die Einleitung des Strafverfahrens in der Eröffnung des rentamtlichen Verfahrens zur Feststellung des Thatbestands oder wenigstens in der Verhandlung des Steuer- oder Berufungsausschusses zu suchen, je nachdem man bei diesem oder jenem der Unrichtigkeit auf die Spur kommt.

Wenn dem unredlichen Steuerpflichtigen gestattet ist, seine falsche Erklärung oder Angabe bis zur Erlassung des Strafmandats zu berichtigen, und anstatt als Hinterzieher bestraft zu werden, mit einer Ordnungsstrafe oder im Falle der Fahrlässigkeit (Abs. 4) ganz straflos durchzukommen, so ist ihm ein erheblicher Theil seiner Gefahr abgenommen, und der Betrug erleichtert, denn es muß doch jedem sehr bald klar werden, ob seine Angaben beanstandet werden oder nicht. Ist ersteres der Fall, so braucht er bei jener Auslegung von seinem Versuch nicht eher abzulassen, als bis er erkennt, daß er überführt werden wird. Ein Nachgeben in diesem Zeitpunkte hat aber doch wohl gar keinen Werth mehr, und eine Schonung verdient der Hinterzieher nur, wenn er freiwillig mit seiner Berichtigung kommt, ehe er über seine falsche Erklärung vernommen wird.

Es ist doch fraglich, ob man jede Aeußerung eines Kammer-Ausschuß-Referenten als authentische Auslegung gelten lassen muß, und dem Vollzuge wird vorbehalten bleiben müssen, in derartigen mindestens zweifelhaften Fällen von solchen Auslegungen keinen Gebrauch zu machen. Wenn man die vom Rentamt geführte Untersuchung, in welcher doch eine Vernehmung des Beschuldigten nicht wird fehlen dürfen, noch nicht zum Strafverfahren rechnen will, sondern als dessen Einleitung erst das Strafmandat betrachtet, so wäre es besser gewesen, den Rentämtern das Strafrecht ganz zu entziehen und ausschließlich den Gerichten zu übertragen.

Art. 62.

Neben der verhängten Geldstrafe ist die vorenthaltene Steuer zu entrichten.

Wird die Hinterziehung nicht sofort bei den Verhandlungen des Gewerbsteuerausschusses oder der Berufungskommission, sondern erst später entdeckt, so ist hierüber vom Rentamte dem

Gewerbsteuerausschusse bei seinem nächsten Zusammentritte Mittheilung zu machen.

Der letztere hat, soferne er die rentamtliche Mittheilung für begründet erachtet, eine neuerliche Feststellung der Normal- und Betriebsanlage vorbehaltlich der gesetzlichen Rechtsmittel vorzunehmen.

Die hienach festgesetzte Gewerbsteuer ist für die Bemessung der Hinterziehungsstrafe in Berücksichtigung zu nehmen.

Auf wie lange Zeit sich die Nachzahlung einer zu wenig oder nicht bezahlten Steuer zu erstrecken hat, bestimmt der Art. 73, welcher im Abs. 2 vorschreibt, daß die Nachholung selbst im Falle der Hinterziehung nicht über fünf Jahre zurückgehen soll.

Art. 63.

Mit einer Ordnungsstrafe bis zu fünfzig Mark ist zu belegen, wer ohne genügenden Entschuldigungsgrund

1) der Aufforderung zur Einreichung der unter Art. 22 Abs. 3 erwähnten Anzeigen nicht rechtzeitig nachkommt,

2) der gemäß Art. 26 Abs. 3 Ziff. 2, Art. 35 Abs. 2 und 4 oder Art. 48 Abs. 4 ergangenen Aufforderung zur Auskunftsertheilung oder zur eidlichen Vernehmung nicht Folge leistet,

3) die abgeforderte Steuererklärung (Art. 26 Abs. 3 Ziff. 1) unterläßt, die angeordnete Einsicht der gewerblichen Unternehmung (Art. 26 Abs. 3 Ziff. 3 lit. a und Art. 35 Abs. 2) verhindert, die gemäß Art. 26 Abs. 3 Ziff. 3 lit. b angeordnete Vorlage von Rechnungsabschlüssen und Geschäftsberichten unterläßt, oder die vom Steuerausschusse (Art. 35 Abs. 3) verlangten Aufschlüsse nicht ertheilt,

4) den von der Staatsregierung ausdrücklich mit Strafe bedrohten Bestimmungen der zu gegenwärtigem Gesetze ergehenden Vollzugsvorschriften zuwiderhandelt.

Der angedrohten Ordnungsstrafe unterliegen also

1) Hausbesitzer, welche die Einreichung der Hausliste über die in ihrem Hause oder in ihren Häusern betriebenen Gewerbe unterlassen, wenn eine solche von der Gemeindebehörde angeordnet ist;

2) Sachkundige oder Auskunftspersonen, wenn sie

a) der Aufforderung des Rentamts zur Auskunftsertheilung, oder

b) der Aufforderung des Steuer- oder Berufungsausschusses zur Auskunftsertheilung oder eidlichen Vernehmung nicht Folge leisten, soferne sie nicht berechtigt sind, dies abzulehnen (vgl. Bem. 4 zu Art. 35).

(Die für sich nicht ganz klare Fassung des Abs. Ziff. 2 ist so zu verstehen, als ob sie lautete: Auskunftspersonen und Sachverständige, welche der vom Rentamt oder Steuer- oder Berufungsausschuß ergangenen Ladung zur Auskunftsertheilung, oder der vom Berufungsausschuß veranlaßten Ladung zur eidlichen Vernehmung nicht Folge leisten. Vergl. Art. 26. 35 und 48.)

3) Steuerpflichtige, wenn sie

a. ihre Steuererklärung auf besondere Mahnung des Rentamts nicht rechtzeitig abgeben;

b) die vom Rentamt oder Steuer- oder Berufungsausschuß angeordnete Einsichtnahme ihres Gewerbes verhindern;

4) die Geschäftsleiter gewerblicher Unternehmungen, welche zur öffentlichen Rechnungsablage verpflichtet sind, wenn sie dem Rentamt, Steuer- oder Berufungsausschuß die Mittheilung der Rechnungsabschlüsse und Geschäftsberichte verweigern;

5) die nach Art. 59 Abs. 2 von der Staatsregierung bezeichneten Gewerbetreibenden, wenn sie den Betrieb vor Entrichtung der Steuer begonnen haben, oder sich bei demselben nicht über die Steuerentrichtung ausweisen können.

In allen Fällen ist jedoch den betreffenden Personen vorbehalten, sich durch einen „genügenden Entschuldigungsgrund" straffrei zu machen, wobei selbstredend der Nachweis von ihnen geführt werden muß.

Jedenfalls muß auch die Entschuldigung rechtzeitig, vor Ablauf der zur Erlegung der Strafe vorgesteckten Frist, abgegeben, oder wenn dies nicht geschieht, nachgewiesen werden, daß sie nicht rechtzeitig hat abgegeben werden können.

Die Unterlassung der Anzeigen von neu in Betrieb tretenden Gewerben bei der Gemeindebehörde (Art. 57 und 58) ist nicht im Gewerbesteuergesetz, sondern in der Gewerbeordnung (§. 148) mit einer Geldstrafe bis zu 150 Mark oder im Falle des Unvermögens mit Haft bis zu vier Wochen bedroht. Zu deren Verhängung hat aber das Rentamt keine Zuständigkeit, doch ist nach §. 147 der GO. bei Zumessung der Strafe auf die Zuwiderhandlung gegen das Steuergesetz Rücksicht zu nehmen.

Art. 64.

Mit Ordnungsstrafe bis zu einhundert Mark ist zu belegen:

1) wer, ohne einen genügenden Entschuldigungsgrund geltend zu machen, oder, nachdem dieser verworfen ist, die Uebernahme der Funktion eines Mitgliedes des Gewerbsteuerausschusses oder der Berufungskommission verweigert;

2) wer der nach Art. 34 oder Art. 51 Abs. 1 eidlich übernommenen Verpflichtung zur Geheimhaltung der Ausschuß- oder Berufungsverhandlungen zuwiderhandelt.

In den unter Ziff. 2 erwähnten Fällen findet die Strafverfolgung nur auf Antrag des Verletzten statt.

Die unter Ziff. 1 angedrohte Ordnungsstrafe kann wiederholt und insolange ausgesprochen werden, bis das betreffende Mitglied seiner Verpflichtung nachkommt oder derselben enthoben ist.

Art. 65.

Die Zuständigkeit und das Verfahren bei strafbaren Zuwiderhandlungen nach Art. 60 bis 64 des gegenwärtigen Gesetzes richtet sich nach den allgemeinen Vorschriften des Reichs-Gerichtsverfassungsgesetzes und der Reichs-Strafprozeßordnung.

Hinsichtlich des Verfahrens im Verwaltungswege finden die Vorschriften in Art. 86, 87 Abs. 1, Art. 88 Abs. 1, Art. 89 Abs. 1 bis 3 und Abs. 5, Art. 90, 91 und 92 Abs. 2 des Gesetzes zur Ausführung der Reichs-Strafprozeßordnung entsprechende Anwendung mit der Maßgabe, daß an Stelle der Zollbehörden hier die Rentämter zu treten haben.

Die Strafverfolgung von Zuwiderhandlungen nach Art. 60 bis 64 des gegenwärtigen Gesetzes verjährt in drei Jahren; die Vollstreckung der rechtskräftig ausgesprochenen Strafen verjährt in fünf Jahren.

Die für das Strafverfahren maaßgebenden Vorschriften, soweit sie die Finanzbehörden berühren, sind folgende:

I. Verfahren im Verwaltungswege.

Die sämmtlichen Stellen, Behörden und Beamten, welche beim Vollzuge des Gewerbesteuergesetzes mitzuwirken haben, sind, soferne ihnen die Verübung einer strafbaren Zuwiderhandlung gegen die Bestimmungen dieses Gesetzes oder der hiezu erlassenen Vollzugsvorschriften dienstlich bekannt geworden ist, verpflichtet, hievon dem zuständigen Rentamte unter Mittheilung der Ueberführungsbehelfe Anzeige zu erstatten. (Bekanntmachung[1]) des Staatsministeriums der Finanzen vom 30. September 1881 §. 9.)

---

1) Der Kürze wegen wird in der folgenden Zusammenstellung diese „Bekanntmachung" ohne nähere Bezeichnung nur als solche angeführt werden.

Das Verfahren im Verwaltungswege ist von den Rentämtern[2]) in allen Fällen einzuleiten und durchzuführen, wenn nicht der Beschuldigte vor Erlaß des Strafbescheides gerichtliche Entscheidung beantragt.

Zur Umgangnahme von einer Strafeinschreitung wegen Geringfügigkeit der hinterzogenen Steuer oder wegen minderer Wichtigkeit der verletzten Form sind die Rentämter nicht ermächtigt.

Erscheinen dem Rentamte die gesetzlichen Voraussetzungen zur Bestrafung nicht als gegeben, so ist das Verfahren einzustellen. In zweifelhaften Fällen ist hierüber an die vorgesetzte Regierungsfinanzkammer zu berichten und deren Entschließung abzuwarten. §. 10 a. a. O.

Die örtliche Zuständigkeit ist bei demjenigen Gericht (hier Rentamt) begründet, in dessen Bezirk die strafbare Handlung begangen ist. (Strafprozeßordnung §. 7 — und Anweisung[3]) das Verfahren in Zoll- und Aufschlagssachen betr. v. 2. Oktober 1881 §. 10 Abs. 2.)

Hinsichtlich des Verfahrens im Verwaltungswege finden die §§. 459 bis 463 der StPO. und die Art. 86. 87 Abs. 1, Art. 88 Abs. 1, Art. 89 Abs. 1 bis 3 und 5, Art. 90. 91 und 92 Abs. 2 des Gesetzes zur Ausführung der Reichs-Strafprozeßordnung[4]) mit der Maaßgabe entsprechende Anwendung, daß an Stelle der Zollbehörden hier die Rentämter zu treten haben. (Bekanntmachung §. 8 Abs. 2. — Ausführungsgesetz zur Strafprozeßordnung Art. 86.)

Unberührt (von den sonstigen Vorschriften der Strafprozeßordnung) bleiben die landesgesetzlichen Bestimmungen über das Verfahren im Verwaltungswege bei Zuwiderhandlungen gegen die Vorschriften über die Erhebung öffentlicher Abgaben und Gefälle, insoweit nicht die §§. 459 bis 463 der Strafprozeßordnung abändernde Bestimmungen treffen. (Einführungsgesetz zur StPO. §. 6.)

Die vorläufige Feststellung des Thatbestandes bei Entdeckung einer strafbaren Zuwiderhandlung (gegen das Gewerbesteuergesetz) erfolgt durch die Rentämter[5]). (Ausführungsgesetz zur StPO. Art. 87 Abs. 1.)

Zu dem im Art. 87 Abs. 1 bezeichneten Zwecke kann (das Rentamt) Ermittelungen jeder Art mit Ausschluß eidlicher Vernehmungen vornehmen. (Art. 88 Abs. 1 a. a. O.)

2) Die Einleitung und Durchführung des Strafverfahrens und die Erlassung des Strafbescheids im Verwaltungswege liegt also ganz in der Zuständigkeit und Pflicht des Rentamts. Der Steuerausschuß hat sich in keiner Weise damit zu befassen, und seine Thätigkeit kommt nur insoferne in Betracht, als er die falschen Angaben des Steuerpflichtigen durch Festsetzung der Betriebsmerkmale oder des Ertrags berichtigt, worauf das Rentamt seinen Strafausspruch gründen wird.

3) Die Anführung wird weiterhin ohne nähere Bezeichnung stattfinden.

4) Siehe unten S. 203 f. 206 f.

5) Im Gesetze selbst sind die Zollgesetze und die Zollbehörden genannt, an deren Stelle hier das Gewerbesteuergesetz und das Rentamt zu treten hat.

Ist nach Ansicht der zum Erlaß des Strafbescheides zuständigen Behörde eine Ergänzung der vorläufigen Feststellung des Thatbestandes erforderlich, so hat dies in nachfolgender Weise zu geschehen:

a) Vernehmung des Beschuldigten und der Zeugen.

Der Beschuldigte und die Zeugen werden mittelst schriftlicher Vorladung vor die zum Erlaß des Strafbescheides zuständige Behörde (Rentamt) oder eine von letzterer mit der Vernehmung beauftragte oder hiezu requirirte Behörde geladen.

Dem Beschuldigten ist bei der erstmaligen Vorladung zu eröffnen, daß bei seinem unentschuldigten Ausbleiben die Sache zur gerichtlichen Verhandlung und Entscheidung werde abgegeben werden.

Die Vorladung von Zeugen und anderen Personen erfolgt mit der Eröffnung, daß im Falle des Nichterscheinens ihre Vernehmung durch das Gericht eintreten werde.

Die Behändigung der Vorladung kann sowohl durch Bedienstete (des Rentamts), als auch durch die Post bewirkt werden.

Bleibt auf die erste nachgewiesene Vorladung der Beschuldigte aus, oder verweigert er die Auslassung vor dem Rentamt, so wird dies einem Antrag auf gerichtliche Entscheidung gleichgeachtet.

Leistet ein für die Entscheidung unentbehrlicher Zeuge der Vorladung keine Folge, so hat das Rentamt die Akten der zuständigen Gerichtsbehörde mit dem Ersuchen mitzutheilen, die gerichtliche unbeeidigte Vernehmung des Zeugen eintreten zu lassen.

Im Uebrigen hat das Rentamt bei Vernehmung von Zeugen die Bestimmungen der RStPO. I. Buch VI. Abschn.[6]) entsprechend zu be-

---

6) Dieser Abschnitt behandelt vorzugsweise die richterlichen Befugnisse in Ansehung der Beeidigung der Zeugen und der damit in Zusammenhang stehenden Verhältnisse, ferner diejenigen Vorschriften, auf welche oben bei Art. 26 und 35 des Gewerbesteuergesetzes Rücksicht genommen ist. Außerdem werden nur allenfalls folgende Paragraphen desselben hier in Betracht kommen:

§. 48 Abs. 2. Die Ladung einer dem aktiven Heere oder der aktiven Marine angehörigen Person des Soldatenstandes als Zeugen erfolgt durch Ersuchen der Militärbehörde.

§. 55. Die Thatsache, auf welche der Zeuge die Verweigerung des Zeugnisses in den Fällen der Zulässigkeit (— vgl. Bem. 4 zu Art. 35 oben —) stützt, ist auf Verlangen glaubhaft zu machen.

§. 67. Die Vernehmung beginnt damit, daß der Zeuge über Vornamen, Zunamen, Alter, Religionsbekenntniß, Stand oder Gewerbe und Wohnort befragt wird. Erforderlichen Falles sind dem Zeugen Fragen über solche Umstände, welche seine Glaubwürdigkeit in der vorliegenden Sache betreffen, insbesondere über seine Beziehungen zu dem Beschuldigten vorzulegen.

rücksichtigen. Die Abfassung der Vernehmungsprotokolle erfolgt in den üblichen Formen. (§. 11 der Anweisung rc.)

b) Einsichtnahme von Geschäftsbüchern.

Erscheint zur Feststellung des Thatbestandes die Einsicht von Handlungs- und Geschäftsbüchern des Beschuldigten nothwendig, so kann solche nur vom Rentbeamten verlangt werden. Wird die Vorlegung resp. Einsicht Seitens des Beschuldigten verweigert, so ist dies als Antrag auf gerichtliche Entscheidung anzusehen, und lediglich die vorläufige Versiegelung der Bücher[7]) vorzunehmen (§. 12 a. a. O.).

Für die Abfassung der Strafbescheide ist der §. 459 der Reichs-Strafprozeßordnung[8]) maaßgebend.

Der Strafbescheid muß auch eine Entscheidung über die Kosten des Verfahrens enthalten. (§. 13 Abs. 3 und 4 der Anweisung.)

Im Uebrigen finden bezüglich der Kosten des Verfahrens im Verwaltungswege die hier einschlägigen Bestimmungen der Reichs-Strafprozeßordnung §§. 496 f. entsprechende Anwendung[9]) (§. 18 Abs. 11 a. a. O.).

---

§. 68. Der Zeuge ist zu veranlassen, dasjenige, was ihm von dem Gegenstande seiner Vernehmung bekannt ist, im Zusammenhange anzugeben. Vor seiner Vernehmung ist dem Zeugen der Gegenstand und die Person des Beschuldigten zu bezeichnen.

Zur Aufklärung und zur Vervollständigung der Aussage, sowie zur Erforschung des Grundes, auf welchem die Wissenschaft des Zeugen beruht, sind nöthigenfalls weitere Fragen zu stellen.

§. 70. Jeder geladene Zeuge hat nach Maaßgabe der Gebührenordnung Anspruch auf Entschädigung aus der Staatskasse für Zeitversäumniß, und wenn sein Erscheinen eine Reise erforderlich macht, auf Erstattung der Kosten, welche durch die Reise und den Aufenthalt am Orte der Vernehmung verursacht wurden.

7) Nach §. 110 der StPO. sind die Bücher in einem Umschlage, welcher in Gegenwart des Inhabers mit dem Amtssiegel zu verschließen ist, an den Richter abzuliefern. Dem Inhaber oder dessen Vertreter ist die Beidrückung seines Siegels gestattet.

8) Siehe unten S. 203.

9) Jedes Urtheil, jeder Strafbefehl und jede eine Untersuchung einstellende Entscheidung muß darüber Bestimmung treffen, von wem die Kosten des Verfahrens zu tragen sind. Wenn über die Höhe der Kosten oder über die Nothwendigkeit der unter ihnen begriffenen Auslagen Streit entsteht, so erfolgt hierüber besondere Entscheidung (§. 496 der Reichs-Strafprozeßordnung).

Die Kosten hat der Angeklagte zu tragen, wenn er zur Strafe verurtheilt wird. Stirbt ein Verurtheilter vor eingetretener Rechtskraft des Urtheils, so haftet sein Nachlaß nicht für die Kosten (§. 497 a. a. O.)

Die Entscheidung über die Verbindlichkeit zur Nachzahlung der Abgaben und über deren Betrag ist gleichfalls im Strafbescheide zu treffen. Dieselbe bildet jedoch insoferne keinen Theil des letzteren, als sie nicht durch den Antrag des Beschuldigten auf richterliche Entscheidung der Beurtheilung des Strafrichters unterstellt werden kann.

Der Strafbescheid ist in der Urschrift und in den Ausfertigungen vom Rentbeamten zu unterzeichnen. Der Ausfertigung ist das Amtssiegel beizudrücken. (§. 13 Abs. 5 u. 6 a. a. O.)

Strafbescheide der Verwaltungsbehörden wegen Zuwiderhandlungen gegen die Vorschriften über die Erhebung der öffentlichen Abgaben und Gefälle dürfen nur Geldstrafen[10]) sowie eine etwa verwirkte Einziehung festsetzen.

Der Strafbescheid muß außerdem die strafbare Handlung, das angewendete Strafgesetz und die Beweismittel bezeichnen, auch die Eröffnung enthalten, daß der Beschuldigte, sofern er nicht eine nach den Gesetzen zugelassene[11]) Beschwerde an die höhere Verwaltungsbehörde ergreife, gegen den Strafbescheid binnen einer Woche nach der Bekanntmachung bei der Verwaltungsbehörde, welche denselben erlassen, oder bei derjenigen, welche ihn bekannt gemacht hat, auf gerichtliche Entscheidung antragen könne.

Der Strafbescheid wirkt in Betreff der Unterbrechung der Verjährung wie eine richterliche Handlung (§. 459 der StPO.).

Der Strafbescheid wird dem amtsanwesenden Beschuldigten zu Protokoll eröffnet, anderenfalls durch Zustellung bekannt gemacht.

Die Zustellung erfolgt durch Bedienstete des Rentamts oder durch Vermittelung der Ortspolizeibehörde oder durch die Post gegen schriftliche Bestätigung des Empfanges durch den Beschuldigten (Ausführungsgesetz zur StPO. Art. 89 Abs. 1 u. 2).

Erklärt der amtsanwesende Beschuldigte bei vorschriftsmäßiger Eröffnung des Strafbescheids seine sofortige Unterwerfung, und kann er die Strafe und die Kosten sofort entrichten, oder genügende Sicherheit

---

Wenn ein Angeklagter in einer Untersuchung, welche mehrere strafbare Handlungen umfaßt, nur in Ansehung eines Theils derselben verurtheilt wird, durch die Verhandlung der übrigen Straffälle aber besondere Kosten entstanden sind, so ist er von deren Tragung zu entbinden. (§. 498 a. a. O.)

Einem freigesprochenen oder außer Verfolgung gesetzten Angeschuldigten sind nur solche Kosten aufzuerlegen, welche er durch eine schuldbare Versäumniß verursacht hat (§. 499 a. a. O.).

10) Die Geldstrafen sind ohne Rücksicht auf die Zahlungsfähigkeit des Beschuldigten auszusprechen. (Anweisung §. 21 Abs. 1.)

11) Ist nach Art. 89 Abs. 5 des Ausführungsgesetzes nicht zugelassen. Vgl. S. 204.

bestellen, so ist die Strafsache als im Verwaltungswege erledigt anzunehmen.

Werden in einem Strafbescheide Strafen gegen mehrere Beschuldigte festgesetzt, so ist bei der Eröffnung durch Zustellung jedem derselben eine Ausfertigung zu behändigen. Richtet sich jedoch die Strafe gegen eine Genossenschaft, so hat die Eröffnung lediglich an den Vertreter derselben zu erfolgen.

Verweigert der Beschuldigte die unterschriftliche Bestätigung der mündlichen Eröffnung zu Protokoll oder im Falle der Zustellung die schriftliche Bestätigung des Empfanges, so gilt der Strafbescheid als nicht erlassen.[12])

Ist der Aufenthaltsort des Beschuldigten unbekannt, und kann ihm deshalb der Strafbescheid weder mündlich noch schriftlich eröffnet werden, so ist die Sache an das Gericht abzugeben.

Die Zustellung durch die Post hat nach den hiefür erlassenen Vorschriften zu erfolgen.

Eine Beschwerde gegen den Strafbescheid an die höhere Verwaltungsbehörde findet nicht statt. (Anweisung §. 14 Abs. 1 bis 3 und 6 bis 9 mit Art. 89 des Ausführungsgesetzes zur RStPO. Abs. 1 bis 3 und 5.)

Ein Strafbescheid wird vollstreckbar (erlangt die Wirkung eines rechtskräftigen Urtheils):

1) wenn nach dessen vorschriftsmäßiger Eröffnung die gesetzliche Frist von einer Woche abgelaufen ist, ohne daß ein Antrag auf gerichtliche Entscheidung gestellt wurde;

2) wenn von den Beschuldigten der Antrag auf gerichtliche Entscheidung vor Beginn der Hauptverhandlung zurückgenommen worden ist. (Anweisung §. 19 Abs. 2, Ausführungsgesetz Art. 70 Abs. 1 u. 2.)

Der Beschuldigte, welcher sich bei dem ergangenen Strafbescheide beruhigt, hat auch die Kosten des Verfahrens im Verwaltungswege zu tragen. (Ausführungsgesetz Art. 91 Abs. 1.)

Die etwa noch vor Ablauf der einwöchentlichen Frist erlegten Beträge sind, soferne nicht der Beschuldigte seine sofortige Unterwerfung unter den Strafbescheid erklärt hat, depositionsweise zu verrechnen. (Anweisung §. 19 Abs. 3).

Durch das Rentamt erfolgt die Vollstreckung von rechtskräftigen Strafbescheiden auf dem Wege des administrativen Zwangsvollzuges. (Ausführungsgesetz Art. 92 Abs. 2.)

Die administrative Zwangsvollstreckung richtet sich nach den hierüber bestehenden allgemeinen Vorschriften.

---

12) Das Rentamt hat also die Einleitung des gerichtlichen Verfahrens zu veranlassen. Vgl. Anweisung §. 15 S. 206/7.

Die Vollstreckung ist zu sistiren, wenn der Beschuldigte die Einreichung eines Gnadengesuches nachgewiesen hat. Dem (Rentamt) bleibt jedoch in diesem Falle, wenn Verlustgefahr besteht, die Ergreifung von Sicherungsmaaßregeln vorbehalten.

Die Sicherheitsleistung kann geschehen durch Hinterlegung von Geld, Werthpapieren und Bestellung von Faustpfändern oder durch Bürgschaftsleistung.

Der Bürge muß eine dispositionsfähige Person und dem Amte als zahlungsfähig bekannt sein. Ueber die Bürgschaftsleistung ist von dem (Rentamt) ein Protokoll zu errichten, welches die ausdrückliche Bemerkung enthalten muß, daß er für den Werth der etwa in Beschlag genommenen Gegenstände für die zu zahlenden Abgaben, Strafen und Kosten die Haftung übernehme. In wichtigeren Fällen hat die Bürgschaftsleistung nach Maaßgabe der Vorschrift in §. 10 lit. c des Kreditregulativs zu erfolgen. (Anweisung §. 19 Abs. 5, 8 bis 10).

Für den Strafbescheid sind an Gebühr zwei Zehntheile der Sätze des §. 62 des Reichs-Gerichtskostengesetzes[13]) zu erheben, wenn die Strafe im Verwaltungswege rechtskräftig festgesetzt ist.

Betrifft die Sache mehrere Beschuldigte, so ist die Gebühr von jedem derselben nach Maaßgabe der gegen ihn ausgesprochenen Strafe zu erheben.

Die Gebühren für Zeugen, Sachverständige und andere Personen werden nach den hierüber bestehenden besonderen Vorschriften vergütet.

Zur Kostenersparung ist darauf Bedacht zu nehmen, daß die Zeugen- ꝛc. Vernehmung auf das zur Sachaufklärung nöthige Maaß beschränkt bleibt. Entfernt wohnende Zeugen ꝛc. sind in der Regel im Requisitionswege vernehmen zu lassen. (Anweisung §. 18 Abs. 2 bis 5 mit §. 12 der Bekanntmachung.)

Ist die in einem vollstreckbaren Strafbescheide festgesetzte Geldstrafe

---

13) Die Sätze des Gerichtskostengesetzes richten sich nach der Höhe der Strafe und betragen:

1)	bei 1 bis 20 Mk.				5 Mk.
2)	bei mehr als	20 bis	30 Mk.	—	10 Mk.
3)	„ „ „	30 bis	60 Mk.	—	20 Mk.
4)	„ „ „	60 bis	150 Mk.	—	30 Mk.
5)	„ „ „	150 bis	300 Mk.	—	45 Mk.
6)	„ „ „	300 bis	500 Mk.	—	60 Mk.
7)	„ „ „	500 bis	1000 Mk.	—	75 Mk.
8)	„ „ „	1000 bis	1500 Mk.	—	100 Mk.
9)	„ „ „	1500 bis	3000 Mk.	—	130 Mk.
10)	„ „ „	3000 Mk.			180 Mk.

nicht beizutreiben, so ist deren Umwandlung in Freiheitsstrafe nach Maaßgabe des §. 463 der Reichs-Strafprozeßordnung[14]) zu veranlassen.

Bei theilweiser Deckung der fälligen Beträge ist, wenn dieselbe vor Umwandlung der Geldstrafe in Freiheitsstrafe erfolgt, der vereinnahmte Betrag zunächst auf die zu entrichtende Steuer nebst Kreisumlagen, dann auf die Gebühren und Kosten des Verfahrens und der Rest auf die Geldstrafe zu verwenden.

Nach erfolgter Strafumwandlung verbleibt dem Beschuldigten jederzeit die Befugniß, sich durch die Erlegung des Strafbetrages, soweit derselbe durch die erstandene Freiheitsstrafe noch nicht getilgt ist, von der letzteren frei zu machen. (Bekanntmachung §. 13.)

Die anfallenden Geldstrafen und Kosten sind im Gebührenregister zu vereinnahmen. (§. 12 Abs. 2 a. a. O.)

Ist der Beginn oder die Fortsetzung eines Strafverfahrens von einer Vorfrage abhängig, deren Entscheidung in einem anderen Verfahren erfolgen muß, so ruht die Verjährung bis zu dessen Beendigung. (Bekanntmachung §. 14 Abs. 3.)

In Ansehung des Beginnens der Verjährung vgl. oben §. 459 Abs. 3 der StPO. S. 203.

II. Im gerichtlichen Verfahren.

Solange der Strafbescheid noch nicht erlassen ist, kann das Rentamt in allen Fällen sich der Entscheidung enthalten und die Einleitung des gerichtlichen Verfahrens veranlassen. (Ausführungsgesetz Art. 90 Abs. 3.)

Ein solcher Fall kann z. B. vorliegen, wenn eine Aufklärung des Sachverhalts nur durch eine dem Rentamt nicht zustehende Ermittelung zu erbringen ist oder in Folge Fortgangs des Verfahrens im Verwaltungswege die Verjährung der Strafverfolgung zu besorgen wäre. (Anweisung §. 10 Abs. 3 u. 4.)

Gegen den Strafbescheid kann der Beschuldigte binnen einer Woche nach Ablauf des Tages, an welchem die Zustellung der Eröffnung erfolgt ist, auf gerichtliche Entscheidung antragen. Der Antrag hat bei dem Rentamt, welches den Strafbescheid erlassen oder bei jener Behörde, welche ihn bekannt gemacht hat, zu erfolgen.

Das Rentamt übersendet sodann (§. 460 der StPO.), falls es nicht den Strafbescheid zurücknimmt, die Akten an die zuständige Staatsanwaltschaft, welche sie dem Gericht vorlegt.

Gleiches hat, soferne nicht Strafumgangnahme erfolgt, zu geschehen, wenn der Strafbescheid als nicht erlassen anzusehen ist, oder das Rentamt sich des Erlasses des Strafbescheids enthält, oder endlich der Be-

14) Siehe unten beim gerichtlichen Verfahren.

schuldigte schon vor Erlaß des Strafbescheides gerichtliche Aburtheilung verlangt.

In den beiden letzteren Fällen hat das Rentamt mit der Ueberweisung des Falles an die Gerichtsbehörde den Antrag auf die der Zuwiderhandlung entsprechende Strafe zu verbinden und solchen näher zu begründen. (Anweisung §. 15.)

Ist der Antrag rechtzeitig angebracht, so wird zur Hauptverhandlung von dem zuständigen Gerichte geschritten, ohne daß es der Einreichung einer Anklageschrift[15]) oder einer Entscheidung über die Eröffnung des Hauptverfahrens bedarf.

Bis zum Beginn der Hauptverhandlung kann der Antrag zurückgenommen werden. (§. 462 der StPO.)

Wird der gegen einen Strafbefehl des Rentamts erhobene Einspruch (Antrag auf gerichtliche Entscheidung) wegen Ausbleibens des Angeklagten in der Hauptverhandlung durch Urtheil verworfen, so sind für das ganze Verfahren vier Zehntheile (nicht zwei) der Sätze des §. 62 (des Gerichtskostengesetzes, vgl. Anm. 13 oben S. 205) zu erheben. (§. 63 des Reichs-Gerichtskostengesetzes).

Der jeweilige Rentbeamte ist der regelmäßige Vertreter der Finanzbehörde vor Gericht. Für den Fall der Verhinderung desselben wird von der Regierungsfinanzkammer ein Stellvertreter ernannt. (Bekanntmachung §. 11 Abs. 1.)

Hat der Beschuldigte gegen einen Strafbescheid auf gerichtliche Untersuchung angetragen, oder hat die Staatsanwaltschaft[16]) die Klage erhoben, so kann die Verwaltungsbehörde sich der Verfolgung anschließen, und sie hat alsdann gleich wie bei einer von ihr erhobenen Anklage einen Vertreter zu bestellen.

In diesem Falle kommen die für den Anschluß des Verletzten als Nebenkläger gegebenen Bestimmungen[17]) zur Anwendung. (§. 467 der StPO.)

---

15) Wenn nämlich das Rentamt einen Strafbescheid schon erlassen hat.

16) Es kann wohl nicht zweifelhaft sein, daß die Stellung und Bedeutung der Staatsanwaltschaft im Steuerstrafverfahren keine andere sein kann, als die, welche ihr durch das Gesetz, insbesondere die Strafprozeßordnung im Allgemeinen angewiesen ist. Dieselbe ist also durch die Bezeichnung des Rentbeamten als Vertreter der Finanzbehörde keineswegs geändert oder gar ausgeschlossen. Der Staatsanwalt vermittelt auch hier den Verkehr zwischen der Verwaltung und dem Gericht, und die Erhebung der Klage seinerseits ist also nothwendig, wenn die gerichtliche Entscheidung vor Erlassung eines rentamtlichen Strafbescheids verlangt worden ist.

17) Von den hieher bezüglichen §§ 435 bis 446 der StPO. ist hier insbesondere hervorzuheben:

Wird gemäß §. 467 der StPO. der Anschluß an die Strafverfolgung erklärt, so soll die Abordnung eines Vertreters der Finanzbehörde zu den gerichtlichen Verhandlungen in der Regel unterlassen werden, ausgenommen in Straffällen, in welchen eine derartige Vertretung wegen der Zweifelhaftigkeit oder prinzipiellen Bedeutung der Sache geboten ist.

In solchen Fällen ist ein Entscheid der vorgesetzten Regierungsfinanzkammer zu erholen, welche dem Vertreter der Finanzbehörde hinsichtlich des weiteren Vorgehens die geeigneten Weisungen zu ertheilen hat. (Bekanntmachung §. 11 Abs. 2 und 3.)

Lehnt die Staatsanwaltschaft den an sie gerichteten Antrag auf Verfolgung ab, so ist die Verwaltungsbehörde selbst befugt, die Anklage zu erheben. §. 464 der StPO.

Die Ausübung der in den §. 464 und 467 der StPO. der Verwaltungsbehörde eingeräumten Befugnisse steht den Rentämtern zu.

Hat das Rentamt bei der Staatsanwaltschaft Antrag auf Strafverfolgung gestellt, so ist dem Rentamt mitzutheilen, ob der Antrag abgelehnt oder die Strafverfolgung übernommen wird.

Lehnt die Staatsanwaltschaft den Antrag ab, so hat das Rentamt die Entscheidung der Regierungsfinanzkammer einzuholen, ob die Anklage vom Rentamt selbst zu erheben sei.

Die Erhebung der Anklage geschieht durch Einreichung einer Anklageschrift. Bei Einreichung derselben ist auch die ablehnende Erklärung des Staatsanwalts dem Gericht vorzulegen.

Auf das weitere Verfahren finden neben §. 465 der StPO. gemäß

Der Anschluß kann in jeder Lage des Verfahrens erfolgen, auch nach ergangenem Urtheil behufs Einlegung von Rechtsmitteln. §. 435.

Die Anschlußerklärung ist bei dem Gerichte schriftlich einzureichen. §. 436.

Die bereits anberaumte Hauptverhandlung sowie andere Termine finden an den bestimmten Tagen statt, auch wenn der Nebenkläger wegen Kürze der Zeit nicht mehr geladen oder benachrichtigt werden konnte. §. 438.

Entscheidungen, welche schon vor dem Anschluß ergangen und der Staatsanwaltschaft bekannt gemacht waren, bedürfen keiner Bekanntmachung an den Nebenkläger.

Die Anfechtung solcher Entscheidungen steht auch dem Nebenkläger nicht mehr zu, wenn für die Staatsanwaltschaft die Frist zur Anfechtung abgelaufen ist. §. 439.

Der Rechtsmittel kann sich der Nebenkläger unabhängig von der Staatsanwaltschaft bedienen.

Wird auf ein nur von dem Nebenkläger eingelegtes Rechtsmittel die angefochtene Entscheidung aufgehoben, so liegt der Betrieb der Sache wiederum der Staatsanwaltschaft ob. §. 441.

§. 466 derselben die für die Privatklage gegebenen Vorschriften, soweit dieselben nach der Natur des Gegenstandes überhaupt zutreffend sind, Anwendung.

Hat die Staatsanwaltschaft die öffentliche Klage erhoben, so erklärt das Rentamt in der Regel, und soferne seine Betheiligung am Verfahren nicht zweifellos unnöthig erscheint, daß es sich dem Verfahren anschließe. (Wegen Betheiligung des Rentamts an den Verhandlungen selbst vgl. oben Abs. 2 und 3 in §. 11 der Bekanntmachung).

Die Staatsanwaltschaft hat nach erklärtem Anschlusse dem Rentamt alle gerichtlichen Entscheidungen zustellen zu lassen und gegebenen Falles die Ladung des Vertreters der Finanzbehörde zu bewirken.

Von allen nach Uebergabe der Strafsache an die Staatsanwaltschaft gepflogenen Erhebungen ist dem Rentamt, soferne es nicht von dem Rechte der Akteneinsicht Gebrauch gemacht hat, durch Mittheilung der Akten Kenntniß zu geben. Die Akten sind beschleunigt zurückzuleiten.

Die Abordnung eines Vertreters der Finanzbehörde zu den gerichtlichen Verhandlungen hat in den Fällen der Ablehnung Seitens der Staatsanwaltschaft jederzeit zu erfolgen.

In der Namhaftmachung des betreffenden Vertreters von Seite der Finanzbehörde liegt von selbst dessen Ermächtigung.

Das Urtheil ist gleich den sonstigen Entscheidungen dem Rentamt zuzustellen, wenn es die Anklage erhoben oder sich der Verfolgung angeschlossen hat. Die Zustellung erfolgt auch dann, wenn die Finanzbehörde bei der Verkündung vertreten war.

In sonstigen Fällen hat die Staatsanwaltschaft das Urtheil nach eingetretener Rechtskraft dem Rentamt in Abschrift mitzutheilen.

Hat die Finanzbehörde die Anklage selbst erhoben, oder sich der Verfolgung angeschlossen, so stehen ihr alle Rechtsmittel der §§. 430, 441 und 446 der StPO.[18]) zu.

Die Fristen zur Einlegung der Rechtsmittel beginnen mit der Zustellung an das Rentamt. (§. 469 der StPO.)

Die schriftliche Anmeldung der Rechtsmittel hat unter rentamtlicher Fertigung zu erfolgen.

Zur Anbringung von Revisionsanträgen und zur Gegenerklärung auf solche steht der Finanzbehörde eine Frist von einem Monat zu. (§. 469 der StPO.)

Solche Anträge und Erklärungen bedürfen der Genehmigung der Regierungsfinanzkammer.

Die näheren Bestimmungen über die Geltendmachung der Rechts-

---

18) Die nämlichen wie dem Staatsanwalte, dem Privatkläger und Nebenkläger.

mittel sind in den §§. 338 bis 398 der StPO. enthalten. Die in denselben der Staatsanwaltschaft zugewiesenen Befugnisse rc. kommen auch der Finanzbehörde, soferne sie die Anklage selbst erhoben oder sich der Strafverfolgung des Staatsanwalts angeschlossen hat, nach Maaßgabe der bezüglichen Bestimmungen über Privat- und Nebenklage zu. (§§. 414 bis 446 der StPO. — Anweisung §. 17 Abs. 1. 6. 7. 8. 14 bis 17 u. 19 bis 23.)

Dem Beschuldigten, welcher zu einer Strafe gerichtlich verurtheilt wird, fallen auch die baaren Auslagen zur Last, welche durch das Verfahren im Verwaltungswege entstanden sind.

Im Falle der Zurücknahme des Antrags auf gerichtliche Entscheidung (Seitens des Beschuldigten) treffen den Beschuldigten auch die bis dahin entstandenen Kosten des gerichtlichen Verfahrens.

Die Kosten der besonderen Vertretung der Finanzbehörde vor Gericht können dem Beschuldigten niemals überbürdet werden. (Ausführungsgesetz Art. 91 Abs. 2 bis 4. Anweisung §. 18 Abs. 6 und 7.)

Ist die in einem vollstreckbaren Strafbescheide festgesetzte Geldstrafe von dem Beschuldigten nicht beizutreiben, und deshalb ihre Umwandlung in eine Freiheitsstrafe erforderlich, so ist diese Umwandlung nach Anhörung der Staatsanwaltschaft und des Beschuldigten durch gerichtliche Entscheidung auszusprechen, ohne daß der Strafbescheid einer Prüfung des Gerichts unterliegt.

Die Entscheidung über die Umwandlung erfolgt, wenn für eine Urtheilsfällung das Schöffengericht zuständig gewesen wäre (bei einer Geldstrafe bis zu 600 Mark) durch Verfügung des Amtsrichters, in den übrigen Fällen durch Beschluß des Landgerichts. (§. 463 der StPO.)

Gegen die Entscheidung findet sofortige Beschwerde statt.

Zum Behufe der Strafumwandlung haben die Rentämter die Akten sammt dem Strafbescheid der zuständigen Staatsanwaltschaft zu übersenden. (Anweisung §. 21 Abs. 2.)

Gegen die Versäumung der Antragsfrist ist die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zulässig, wenn der Antragsteller durch Naturereignisse oder andere unabwendbare Zufälle an der Einhaltung der Frist verhindert worden ist. Als unabwendbarer Zufall ist es (auch?) anzusehen, wenn der Antragsteller von einer Zustellung ohne sein Verschulden keine Kenntniß erlangt hat.

Das Gesuch um Wiedereinsetzung in den vorigen Stand muß binnen einer Woche nach Beseitigung des Hindernisses unter Angabe und Glaubhaftmachung der Versäumnißgründe bei der Finanzbehörde oder beim Amtsgericht schriftlich oder zu Protokoll des Gerichtsschreibers angebracht werden. Mit dem Gesuch ist zugleich die versäumte Handlung selbst nachzuholen.

Das Rentamt übersendet, falls es nicht die Strafverfügung zurück-

nimmt, die Akten an die zuständige Staatsanwaltschaft, welche sie dem Amtsrichter vorlegt. Ueber das Gesuch entscheidet der Amtsrichter.

Die dem Gesuche stattgebende Entscheidung unterliegt keiner Anfechtung. Gegen die das Gesuch verwerfende Entscheidung findet sofortige Beschwerde statt. (Anweisung §. 19 Abs. 4 mit StPO. §§. 454. 455 mit 45 und 46.)

Ueber gerichtliche Strafentscheidungen von besonderer Wichtigkeit haben die Rentämter den Regierungsfinanzkammern und letztere dem Finanzministerium Anzeige zu erstatten. (Bekanntmachung §. 15.)

Art. 66.

Mitglieder eines Gewerbsteuerausschusses oder einer Berufungskommission, welche ohne entschuldbaren Grund an den anberaumten Sitzungen nicht oder nicht rechtzeitig theilnehmen, können durch die Regierung, Kammer der Finanzen, in eine Ordnungsstrafe bis zu fünfzig Mark verfällt werden und haben die durch ihre Säumniß entstandenen Kosten zu tragen.

Der Vollzug dieses Artikels steht ausschließlich der Regierung, Kammer der Finanzen zu. Ein Antrag auf gerichtliche Aburtheilung ist hier ausgeschlossen. Bekanntmachung §. 17.

Art. 67.

Gemeindebeamte und Bedienstete, welche den ihnen nach gegenwärtigem Gesetze und den hiezu erlassenen Vollzugsvorschriften obliegenden Verpflichtungen nicht nachkommen, sind von der vorgesetzten Aufsichtsbehörde im Disziplinarwege hiezu anzuhalten.

Die Finanzbehörden sind berechtigt, die erforderlichen Leistungen auf Kosten der säumigen Beamten herstellen zu lassen.

Zu dem zweiten Absatz dieses Artikels war im Ausschusse der K. d. A. angeregt worden, daß es zu weit zu gehen scheine, wenn der Finanzbehörde die Entscheidung der Frage eingeräumt werde, ob der säumige Gemeindebeamte die Kosten zu tragen habe. Dabei könnten nur zu leicht widersprechende Entscheidungen der Finanz- und der Aufsichtsbehörden hervortreten. Es möchte daher hier auszusprechen sein, daß der säumige Beamte eventuell für die Kosten zu haften habe, daß die Finanz-

behörde inzwischen die Arbeiten herstellen lassen könne, daß aber das Urtheil, ob die Kosten von dem Säumigen zu tragen seien, der Aufsichtsbehörde vorbehalten bleibe.

Mit Rücksicht auf eine in diesem Sinne vorzunehmende Ergänzung dieses Absatzes wurde zwar ein von anderer Seite gestellter Antrag auf Streichung des ganzen Artikels zurückgezogen, aber die Ergänzung wurde nicht vorgenommen und eine ausdrückliche Anerkennung, daß der Artikel in diesem Sinne zu verstehen sei, wurde auch nicht ausgesprochen. Aber es läßt sich doch aus einer desfalls abgegebenen Aeußerung des Regierungsvertreters entnehmen, daß die Absicht nicht bestand, in die Disciplinargewalt der Aufsichtsbehörde einzugreifen, und es wird daher anzunehmen sein, daß nur diese befugt ist, die Haftbarkeit der Gemeindebeamten oder Bediensteten auszusprechen und zu verwirklichen. Aber ausdrücklich wurde dabei betont, daß in Ansehung der Arbeiten selbst dem Rentamt nicht zugemuthet werden kann, mit deren Herstellung bis zur Durchführung der disciplinären Einschreitung Seitens der Aufsichtsbehörde zu warten, sondern daß es dieselben rechtzeitig müsse vornehmen lassen.

Art. 68.

Die nach diesem Gesetze verhängten Geld- und Ordnungsstrafen fallen zur Hälfte an den Armenfond desjenigen Ortes, in welchem der Bestrafte seinen Wohnsitz oder in Ermanglung eines solchen seinen Gewerbssitz hat.

Durch die Verhandlungen des Ausschusses der K. d. A. ist festgestellt, daß die Geld- und Ordnungsstrafen nicht nur der betreffenden Gewerbetreibenden, sondern auch unter Umständen der Sachkundigen und Auskunftspersonen zwischen der Staatskasse und dem Armenfond des Wohnsitzes des Bestraften zu theilen sind, und daß die Einziehung der ganzen Strafe dem Rentamt obliegt, welches dem Armenfond die ihm gebührende Hälfte hinauszugeben hat.

Der Schluß des Artikels findet seine Anwendung in den Fällen, in welchen der Bestrafte ein Gewerbtreibender ist, der seinen Wohnsitz außerhalb Bayerns hat. Hier tritt der Gewerbssitz an die Stelle des Wohnsitzes.

VI. Abschnitt.

Kosten des Verfahrens und Schlußbestimmungen.

Art. 69.

Die auf die Gewerbsteueranlage erwachsenden Verhandlungen sind gebührenfrei.

Hinsichtlich der Gebührenpflicht in Bezug auf die Ergreifung von Rechtsmitteln kommen die allgemeinen Gebührennormen zur Anwendung.

Art. 70.

Den Mitgliedern der Gewerbsteuerausschüsse und Berufungskommissionen wird für Reisekosten und Zeitverlust eine angemessene Entschädigung aus der Staatskasse geleistet, deren Höhe durch Ministerialvorschrift geregelt wird.

Art. 71.

Sämmtliche übrige Kosten des Verfahrens, soweit sich dieselben nicht auf Verrichtungen beziehen, die nach dem Gesetze den Gemeindebehörden oder deren Organen zugewiesen sind, und soweit dieselben nicht in Gemäßheit besonderer gesetzlicher Vorschriften von den Betheiligten getragen werden müssen, werden gleichfalls aus der Staatskasse bestritten.

Die Kosten für die zum Vollzuge des Gesetzes nothwendigen Formularpapiere werden in jedem Falle von der Staatskasse bestritten.

Art. 72.

Der Steuerpflichtige, welcher die Berufung ergriffen hat, trägt, soferne dieselbe vollständig verworfen wird, die Kosten des Verfahrens in dem von der bescheidenden Stelle festzusetzenden Betrage.

Wird der Berufung nur zum Theile stattgegeben, so kann die entscheidende Stelle dem beschwerdeführenden Steuerpflichtigen die Tragung der Kosten insoweit überweisen, als solche

auf den für unbegründet erachteten Theil des Beschwerdevorbringens erwachsen sind.

Die Staatskasse übernimmt in keinem Falle die Vergütung von Kosten, welche dem beschwerdeführenden Steuerpflichtigen auf die von ihm unternommene Ausführung und Begründung eines Rechtsmittels erwachsen.

Durch die Verhandlungen des Ausschusses der K. d. A. ist zur unzweifelhaften Klarheit gebracht, daß die Absicht dieser Artikel genau dem Wortlaut entspricht.

Es handelt demnach der Art. 69 ausschließlich von den Gebühren, während die übrigen drei Artikel von den Kosten handeln. In Ansehung der Gebühren wird bestimmt, daß die Vorverhandlungen des Rentamts, der Gemeindebehörden und die Verhandlungen des Steuerausschusses, des Staatsvertreters, der Regierung, soweit sie in Betracht kommt, und der sonst noch bei der Steuerfestsetzung in erster Instanz unmittelbar und mittelbar betheiligten Behörden und Organe gebührenfrei sind.

Die Verhandlungen, Beschlüsse u. s. w. im Berufungsverfahren sowie das Strafverfahren dagegen unterliegen den allgemeinen Vorschriften über Gebühren.

Von den Kosten werden im Art. 70 die Entschädigungen und Reisekosten der sämmtlichen Mitglieder der Steuerausschüsse und Berufungsausschüsse ausgeschieden und unbedingt auf die Staatskasse übernommen. Der Rentbeamte oder dessen Stellvertreter gehört zwar nicht zum Steuerausschuß, aber wenn für denselben, namentlich im Falle der Stellvertretung, Tagegelder und Reisekosten erwachsen sollten, so wird doch wohl kein Zweifel bestehen, daß auch diese Kosten ebenso wie die etwa für den vorsitzenden Verwaltungsbeamten, welcher zum Ausschusse gehört, erwachsenden auf die Staatskasse übernommen werden müssen.

Ebenso unbedingt werden nach Art. 71 Abs. 2 die Kosten für Formularpapiere, auch die bei den Gemeindebehörden verwendeten, insbesondere zu Gewerbeverzeichnissen, Hauslisten, Steuererklärungen u. s. w. unbedingt aus der Staatskasse bestritten.

Nicht minder werden sämmtliche Kosten des Besteuerungsverfahrens, insbesondere also für Sachverständige und Auskunftspersonen, bis zur vollendeten Einsteuerung und zur Beschlußfassung des Steuerausschusses auf die Staatskasse übernommen.

Von den Kosten des Berufungsverfahrens dagegen — abgesehen von den Entschädigungen der Ausschußmitglieder — übernimmt der Staat unbedingt nur jene für die als begründet erkannten, unbedingt nicht jene für vollständig verworfenen Berufungen der Steuerpflichtigen. Letztere

werden zu Lasten des Berufenden von der bescheidenden Stelle, d. i. vom Berufungsausschuß festgesetzt.

In Ansehung der theilweise begründeten und theilweise verworfenen Berufungen dagegen soll dem Berufungsausschuß das Recht zustehen, den unterliegenden Steuerpflichtigen auf Grund der von ihm bei der Prüfung der Berufung gemachten Wahrnehmungen ganz oder theilweise von den Kosten zu befreien. Die Möglichkeit der Ausscheidung liegt darin, daß diese Kosten in der Regel in Zeugengebühren u. dgl. bestehen werden.

Hinsichtlich der durch Berufungen des Staatsvertreters entstehenden Kosten wird wohl das Nämliche in umgekehrter Richtung zu gelten haben.

Armuth des abgewiesenen Berufenden soll die Kostenüberbürdung nicht hindern, ohne daß jedoch die Uebernahme derselben auf die Staatskasse dadurch beeinträchtigt wäre.

Es dürfte immerhin ein gewisser Widerspruch darin liegen, einen Gewerbtreibenden zu besteuern, der nicht im Stande ist, diese Kosten zu bestreiten. Von einer Steuerfähigkeit wird hier schwerlich die Rede sein können. Fälle dieser Art dürften aber in der That kaum vorkommen.

Art. 73.

Die Erhebung der Gewerbsteuer findet ratenweise an bestimmten Steuerzielen [1]) statt, deren Termine im Verordnungswege festgesetzt werden.

Steuerpflichtige, welche bei der Gewerbsteueranlage übergangen oder wegen einer strafbaren Zuwiderhandlung gegen das Gesetz mit einem niedrigeren Steuersatze veranlagt worden sind, als dieß zufolge des Gesetzes hätte geschehen sollen, sind zur Nachzahlung des der Staatskasse dadurch entzogenen Betrages verpflichtet. Derartige Nachzahlungen sind jedoch nur auf fünf Jahre zurück zu verfolgen. [2])

Ergibt sich die Thatsache der Steuerverkürzung erst nach dem Tode des Steuerpflichtigen, so ist die Nachzahlung [3]) des entzogenen Steuerbetrages aus der Erbschaftsmasse beziehungsweise von den Erben zu leisten; stellt sich die Steuerverkürzung als eine Hinterziehung im Sinne des Art. 60 dar, so erhöht sich die Nachzahlung um das Fünf- bis Zehnfache des höchsten in einem der drei letzten Jahre hinterzogenen Steuerbetrages. [4])

Die Erben haften nur soweit, als sie durch die Erbschaft bereichert sind, soferne dies jedoch der Fall ist, solidarisch.

In den Fällen des Abs. 2 und 3 gelangt das in Art. 62 Abs. 2 und 3 vorbezeichnete Verfahren zur Anwendung.

1) Der Ausdruck „Steuerziel" kommt schon oben in Art. 56 und 58 vor und ist dort als gleichbedeutend mit „Verfalltag" bezeichnet.

2) Der Ausdruck „strafbaren Zuwiderhandlung" wurde gewählt, um auszudrücken, daß die Steuernachzahlung nicht blos einzutreten hat, wenn eine Besteuerung, wo sie hätte eintreten sollen, ganz unterblieben oder in Folge einer absichtlich falschen Angabe des Steuerpflichtigen in zu niedrigem Betrage erfolgt ist, sondern auch dann, wenn letzteres in Folge einer anderen strafbaren Zuwiderhandlung geschah, also insbesondere in Folge eines Ungehorsams oder einer fahrlässig unrichtigen Angabe.

3) Diese fünf Jahre würden sich im Falle des Abs. 2 wie des Abs. 3 nach dem einfachen Wortlaute des Gesetzes und im Hinblick auf den in entsprechender Weise anzuwendenden Art. 58 Abs. 2 von der Steuerfestsetzung an rückwärts berechnen, so daß für eine im Dezember 1888 nachträglich festgesetzte Steuer sich die Nachholung auf die zwanzig Steuerziele vom 1. Januar 1884 bis 1. Oktober 1888 zu erstrecken hätte, wenn nicht etwa die betreffende Steuerpflicht erst später begonnen hätte.

Dieser an sich gewiß berechtigten Auslegung steht aber entgegen, daß dieselbe mit dem Wortlaute der entsprechenden Artikel der Einkommen- und Kapitalrentensteuergesetze nicht im Einklang stehen würde. Nun wäre es freilich unter gewöhnlichen Verhältnissen eine geradezu haarsträubende Auslegung, wenn man ein Gesetz nicht nach seinem Wortlaute, sondern nach dem eines anderen Gesetzes verstehen wollte, weil dieses einen anderen Wortlaut hat; vielmehr müßte eine richtige Auslegung bei verschiedenem Wortlaute in verschiedenen Gesetzen auch einen verschiedenen, dem Wortlaute entsprechenden Sinn annehmen. Allein bei dem vorliegenden Gesetz trifft dies nicht unbedingt zu.

Das Gewerbesteuergesetz steht in Zusammenhang mit den beiden anderen gleichzeitig berathenen und erlassenen Steuergesetzen, und der Ausschuß der K. d. A. war im Einverständniß und Zusammenwirken mit der Regierung eifrig bemüht, alle drei Gesetze, namentlich in Ansehung des Verfahrens, der Strafbestimmungen u. s. w. so gleichartig herzustellen, als es die Verschiedenheit des Besteuerungsmaaßstabs gestattete. Auch die Kammer der Reichsräthe that noch das Ihrige im gleichen Sinne. Wenn nun trotz dieser Bemühungen hier eine Ungleichförmigkeit an einer Stelle übrig geblieben ist, an welcher ein Grund für eine Verschiedenheit in der Verschiedenheit des sonstigen Inhalts der Gesetze nicht zu finden ist, so liegt es nahe, anzunehmen, was die Auslegung sonst nicht annehmen darf, nämlich ein Uebersehen, und es liegt dies um so näher, wenn man erwägt, welche Umgestaltungen diese Gesetzesentwürfe erfahren haben, wie viele Aenderungen und Wiederänderungen vorgenommen worden sind, und unter welchen Schwierigkeiten das alles vor

sich gegangen ist. Es wäre unter den obwaltenden Umständen zu verwundern, wenn dabei gar kein Uebersehen untergelaufen wäre.

Es ist also wohl nicht unberechtigt, wenn der halbamtliche Ausleger diese Stelle nach dem Wortlaute der beiden anderen Gesetze so auslegt, als wenn sie besagte: „auf fünf Jahre vom Beginn dés Jahres an zurück gerechnet, in welchem die Thatsache der Steuerverkürzung bekannt geworden ist."

Da die Nachzahlung von dem Steuerpflichtigen, selbst im Falle einer durch vielleicht viele Jahre fortgesetzten Hinterziehung, auf nicht mehr als fünf Jahre zurückgefordert werden soll, so ist einleuchtend, daß sie auch von den Erben nicht über diese Zeitgrenze hinaus verlangt werden kann.

4) Dieser dritte Absatz war im Entwurfe des Gesetzes nicht enthalten, sondern wurde nur der Gleichförmigkeit wegen auch in das Gewerbesteuergesetz aufgenommen, weil die anderen beiden Gesetze über die Einkommen- und Kapitalrentensteuer gleichlautende Bestimmungen enthalten.

Gegen die erste Hälfte dieses Absatzes ist jedenfalls in keiner Weise etwas zu erinnern. Die zweite Hälfte aber ist schwer verständlich. Die Motive zum Entwurfe des Kapitalrentensteuergesetzes verweisen hier lediglich auf jene zum Einkommensteuergesetz, und letztere besagen nur, daß bei der Entdeckung von Hinterziehungen nach dem Tode des Steuerpflichtigen wegen der Beschränkung der Nachholung auf fünf Jahre Vorkehrung getroffen werden müsse, welche für erlittene Verkürzungen der Staatskasse und der Gesammtheit der Steuerpflichtigen eine einigermaaßen angemessene Vergütung gewährt; es sei dieser Punkt namentlich bei dem Kapitalrentensteuergesetz von Wichtigkeit.

Nicht eine Strafe soll also — und das wurde im Ausschuß der K. d. A. von Seite der Regierungsvertreter betont — diese Vervielfachung der Steuer bedeuten, sondern eine Nachholung, und es knüpft sich hieran die Folge, daß im gleichen vervielfachten Maaße auch die Kreis- und Gemeindeumlagen erhoben werden sollen.

Allein es bleibt immer eine schwer erklärliche Vorschrift, daß die Erben mindestens die fünffache Steuer nachbezahlen sollen, auch wenn die Hinterziehung nur die einfache oder vielleicht nur die vierteljährige Steuer betrifft. Man mag dies Nachholung nennen, aber der Umstand, daß im Falle der Hinterziehung mehr verlangt wird, als der vorenthaltene Betrag ausmacht, daß die Hinterziehung schärfer bedacht ist, als Ungehorsam und Fahrlässigkeit, läßt diese Maaßregel eben doch als Strafe erscheinen. Im Ausschuß der K. d. A. wurde denn auch bemerkt, man gebe damit eine Strafbestimmung, aber „man dürfe sie nicht so nennen."

Es wäre wohl nichts dagegen einzuwenden, wenn im Falle der absichtlichen Verkürzung des Staats die Nachholung auf mehr als fünf Jahre ausgedehnt, wenn die Verjährung sogar ausgeschlossen worden wäre, aber die Nachholung des zehnjährigen Steuerbetrags von den Erben, noch dazu nach dem höchsten Ansatze in einem der letzten drei Jahre, während der unredliche Steuerpflichtige selbst sich nur die fünfjährige Nachholung der wirklichen Steuer gefallen lassen muß, ist mit den allgemein üblichen Rechtsanschauungen doch nicht wohl vereinbar, wenn man auch in Betracht zieht, daß der Hinterzieher außerdem noch den fünf- bis zehnfachen Steuerbetrag als Strafe entrichten muß. Die Erben werden hiebei unter Umständen härter und in der Regel nicht gelinder behandelt, als der Hinterzieher selbst. Für die Wirklichkeit ist indessen diese Vorschrift von keiner Erheblichkeit, da bei der Gewerbesteuer die Verfolgung von Hinterziehungen gegen die Erben nicht leicht vorkommt, wie schon in den Verhandlungen des Ausschusses der K. d. A. hervorgehoben worden ist.

Der folgende vierte Absatz mildert zwar diese Strenge gegen die Erben, insoferne die sogenannte Nachholung nicht mehr betragen soll, als die ganze Bereicherung der Erben durch die Erbschaft, also nicht mehr als die ganze reine Erbschaft selbst, aber daß diese Rücksichtnahme nur die allerkleinste ist, welche überhaupt als möglich erscheint, möchte nicht zu widersprechen sein.

Art. 74.

Nachzahlungen entzogener Gewerbsteuern können, soweit solche nach Art. 73 Abs. 2 verfolgbar sind, auch hinsichtlich der unter der Herrschaft des Gesetzes vom 1. Juli 1856 der Staatskasse entgangenen Gewerbsteuern beansprucht werden.

Auf Hinterziehungen, welche unter der Herrschaft des früheren Gesetzes verübt worden sind, jedoch erst nach der Verkündigung des gegenwärtigen Gesetzes zur Aburtheilung gelangen, ist jenes Gesetz anzuwenden, dessen Strafbestimmungen für den Angeschuldigten die milderen sind.

Art. 75.

Die Verjährung rückständiger Gewerbsteuern bemißt sich nach den Bestimmungen in §. 32 des Finanzgesetzes vom 28. Dezem-

der 1831, welche auch auf die Pfalz entsprechende Anwendung finden.

Ansprüche auf Rückersatz bezahlter Gewerbsteuern erlöschen, wenn sie während dreier auf einander folgender Jahre, von dem Zahltage an gerechnet, bei der Behörde, an welche die Zahlung erfolgt ist, nicht geltend gemacht worden sind.

Nach §. 32 des Finanzgesetzes vom 28. Dezember 1831 dürfen verfallene Steuern, wenn sie während drei Jahren nicht angefordert und auch nicht als Schuld im Hypothekenbuch eingetragen worden sind, nicht mehr eingefordert werden. Die Finanzverjährung ist also keine gewöhnliche Verjährung, welche von dem Schuldner erst geltend gemacht werden müßte, um wirksam zu werden, sondern die Forderung erlischt durch dieselbe und soll nach Ablauf der drei Jahre gar nicht mehr geltend gemacht werden.

Die Berechnung dieser Verjährungszeit ist aber nicht die nämliche, wie sie beim Art. 73 in Ansehung der fünf Jahre beabsichtigt zu sein scheint. Die Finanzverjährung knüpft sich an das Verfallen der Steuer, sie beginnt also mit dem Verfalltage, nämlich dem Steuerziel, und eine Steuerforderung, welche erst nach drei Jahren, von jedem Steuerziel an gerechnet, erhoben würde, ist erloschen. Wenn also, um bei dem oben gebrauchten Beispiel zu bleiben, eine Steuerforderung im Dezember 1888 erhoben wird, so kann sich dieselbe nur auf die Steuerpflichtigkeiten erstrecken, welche seit dem Dezember 1885 verfallen sind, also auf die vollen Steuern für sämmtliche Steuerziele der Jahre 1886, 1887 und 1888.

So schreibt es das Finanzgesetz von 1831 vor, und nach diesem soll sich die Verjährung rückständiger Steuern bemessen. Es ist also ausgeschlossen, die im Art. 73 — wie es scheint — beabsichtigte Berechnungsweise auf rückständige Steuern anzuwenden.

Und nur bei rückständigen Steuern kommt jenes Gesetz zur Anwendung. Rückständig ist aber eine Steuer nur, wenn sie verfallen ist, und verfallen kann sie nur, wenn sie bereits regulirt d. h. im gesetzmäßigen Verfahren ermittelt und festgesetzt ist. Dies stimmt auch mit der Vorschrift des Gesetzes von 1831 vollständig überein, nach welchem nur verfallene Steuern der Finanzverjährung unterliegen.

Außer der Verjährungsfrage knüpft sich an die Erhebung der Steuer auch die Frage nach der Beitreibung. In dieser Hinsicht hat sich das Verfahren seit 1856 insoferne geändert, als das Rentamt die verfallenen Steuern zwar einfordern und mahnen kann und muß, die zwangsweise Beitreibung aber beim Gericht zu beantragen hat, welchem jedoch keine Entscheidung über die Rechtmäßigkeit oder Fälligkeit der Forderungen zu-

steht. Als verfallen kann nur eine in gesetzmäßiger Weise, wenn auch vorbehaltlich des Berufungsrechts, festgesetzte Steuer an dem vorschriftsmäßigen Steuerziel mit den — den abgelaufenen Zielen entsprechenden Theilbeträgen gelten.

Da eine nach Art. 58 provisorisch festgesetzte Steuer auch in gesetzmäßiger Weise regulirt ist, muß sich das Beitreibungsrecht auch auf solche erstrecken.

Endlich knüpft sich hieran auch die Frage nach der Beitreibung verfallener Steuern im Falle eines Konkurses, wobei nicht zweifelhaft sein kann, daß der Staat mit der Gewerbesteuer wie mit jeder anderen Steuer nach der Prioritätsordnung für das bei der Eröffnung der Gant laufende Jahr und die beiden unmittelbar vorhergehenden Jahre das Vorzugsrecht vor den Hypothekgläubigern genießt, und in die erste Klasse der Gläubiger gehört.

Art. 76.

Bezüglich der Berechnung des Laufes der für die Einsprache und die Berufung bemessenen, sowie sonstiger Fristen, mit Ausnahme der für die Auflegung der Steuerlisten bestimmten, kommen die Bestimmungen der Civilprozeßordnung für das Deutsche Reich entsprechend zur Anwendung.

Der Ausdruck „Einsprache“ in der Bedeutung eines an eine Frist gebundenen Rechtsmittels kommt im Gewerbesteuergesetz nicht vor, wohl aber im Art. 30 des Einkommensteuergesetzes, und hier bedeutet er die Einwendungen, welche von den Steuerpflichtigen aus Veranlassung der ihnen gestatteten Einsichtnahme von den öffentlich aufgelegten Steuerlisten erhoben werden. Diese Einsprache betrifft aber nur die von Amtswegen ohne Selbstangabe der Betheiligten vollzogenen Besteuerungen, und die Auflegung der Steuerlisten erfolgt für diese vor dem Zusammentritte des Steuerausschusses, welcher über die Einsprachen zu entscheiden hat. Auf die Gewerbesteuer findet das alles aber keine Anwendung.

Für die dem Staatsvertreter nach Art. 19 unseres Gesetzes gegen nicht verlangte Steuerermäßigungen gestattete Einsprache kann es aber keine Frist geben, sondern sie muß nach der Natur der Sache sofort bei der Behandlung des betreffenden Falles angebracht werden.

Im Uebrigen vgl. Bem. 3 zu Art. 42 oben, wo der Inhalt der betreffenden Bestimmungen wiedergegeben ist.

Art. 77.

Gegenwärtiges Gesetz tritt am Tage seiner Verkündung durch das Gesetz- und Verordnungsblatt mit der Bestimmung in Kraft, daß die nach den seitherigen gesetzlichen Vorschriften veranlagte Gewerbsteuer für sämmtliche Steuerziele des Jahres 1881 zur Erhebung zu kommen habe.

Auf jene Aenderungen, dann Ab- und Zugänge an der Gewerbsteuer, welche noch vor dem 1. Januar 1882 gemäß Art. 57 und 58 des Gewerbsteuergesetzes vom 1. Juli 1856 für die Erhebung oder Abschreibung der Steuer in Wirksamkeit treten würden, haben die Bestimmungen des letzteren Gesetzes, und zwar auch rücksichtlich des Verfahrens und der Strafen Anwendung zu finden.

Gegeben Schloß Berg, den 19. Mai 1881.

Ludwig.

Dr. v. Lutz. v. Pfeufer. Dr. v. Fäustle. v. Maillinger. v. Riedel. Frhr. v. Crailsheim.

Nach dem Befehle Seiner Majestät des Königs:
Der Oberregierungsrath
im k. Staatsministerium des Innern:
Neumayr.

Gewerbsteuer-Tarif.

Vorbemerkung.

Welche Veränderungen und Verbesserungen am Gewerbesteuertarif von der Regierung beabsichtigt waren, welche Aufnahme diese Vorschläge in der Kammer der Abgeordneten und namentlich in deren Ausschuß fanden, und welches das Ergebniß der Berathungen war, ist in der Einleitung im Allgemeinen bereits angedeutet worden.

Es dürfte jedoch für das richtige Verständniß und die richtige Beurtheilung dieses wichtigen Theils des Gesetzes nicht überflüssig sein, hier noch einmal darauf zurückzukommen, hervorzuheben, von welchen Absichten die Gesetzgebenden geleitet, welche Ansichten geltend gemacht wurden, und die Entstehung des Tarifs nach den oben noch nicht berührten Seiten zu beleuchten.

Hinsichtlich des staatswirthschaftlichen Ergebnisses der Steuer hatte die Regierung ursprünglich einen namhaften Mehrertrag beabsichtigt. Die zur Zeit der Ausarbeitung des Entwurfs obwaltende Lage der bayerischen Finanzen hatte dies nothwendig gemacht, um das Gleichgewicht zwischen den Ausgaben und Einnahmen wieder herzustellen. In der zwischen dieser und der Berathung abgelaufenen Zeit hatte sich jedoch in Folge der Reichsgesetzgebung diese Sachlage geändert, so daß nach dieser Seite hin der leitende Gedanke festgehalten wurde, im Allgemeinen keine Steuererhöhung eintreten zu lassen, sondern vorzugsweise auf eine gerechtere, gleichheitlichere Vertheilung der Steuerlast Bedacht zu nehmen. In dieser Absicht wurde, wie oben bereits mitgetheilt ist, die vorgeschlagene ziemlich ergiebige Abrundung der alten Steuersätze des Guldenfußes auf volle Markbeträge abgelehnt, und nach der anderen Seite wurden die Höchstsätze, sie mochten in einer bestimmten Summe oder in einer bestimmt begrenzten Vielheit der Normalanlage bestehen, beseitigt und dafür das Ertragsprozent angenommen, welches sich auch in der Hinsicht entschieden empfahl, daß für die nach Betriebsmerkmalen besteuerten Gewerbe schon im alten Gesetze kein Höchstsatz bestanden hatte, sondern nur

für die nach dem Geschäftsumfange bezw. nach der Größe des Ertrags eingeschätzten, zu welchen aber gerade die allereinträglichsten gehörten.

Es ist ferner in den vorhergehenden Erörterungen, namentlich auch in den Bemerkungen zu Art. 7 die Absicht besprochen worden, den Arbeitsertrag gegenüber der Vermögensrente (das unfundirte gegenüber dem fundirten Einkommen) zu begünstigen. In dieser Absicht herrschte volle Uebereinstimmung zwischen der Regierung und Volksvertretung, und sie wurde daher nicht blos in den Punkten durchzuführen gesucht, in welchen die Besteuerung einzelner Gewerbe Gegenstand einer Berathung war, sondern sie liegt nach einer Erklärung des Regierungsvertreters der ganzen Steuerabstufung des Tarifs zu Grunde. Wenn man also bei der Vergleichung von Gewerben, welche mit keinem oder wenig Betriebsvermögen ausgeübt werden, mit solchen, welche dessen in beträchtlicherem Maaße bedürfen, findet, daß die letzteren über das Maaß des Ertragsverhältnisses hinaus höher angelegt sind, als die ersteren[1]), so ist das kein Uebersehen, sondern bewußte Absicht.

Da jedoch im Großen und Ganzen an den Einzelsätzen der Gewerbe nicht viel geändert wurde, so scheint es, daß diese Erwägung schon bei dem Gesetz von 1856 maaßgebend gewesen ist. Von Aenderungen im Einzelnen, abgesehen von der Abschaffung der Höchstsätze, ist oben schon erwähnt, daß die Wirthschaftsgewerbe etwas höher angelegt, dagegen die Mühlen erleichtert wurden, weil man gefunden hatte, daß die frühere Besteuerung nicht genügend den Ertragsverhältnissen entsprach.

Eine nicht unerhebliche Rolle spielten aber bei einer Anzahl von Gewerben die volkswirthschaftlichen und polizeilichen Rücksichten. Insbesondere machten sich solche geltend in Ansehung der Verfertigung künstlichen Weins und von Geheimmitteln sowie des Handels mit diesen Gegenständen. Es wurde hier die ausgesprochene Absicht verfolgt, den Betrieb dieser Gewerbe so weit zu erschweren, als es mittels der Besteuerung möglich ist.

Es muß sehr in Zweifel gezogen werden, ob es wohlgethan und zulässig ist, solche Ziele bei Berathung eines allgemeinen Steuergesetzes nebenbei zu verfolgen. Wird ein Gewerbebetrieb für gemeinschädlich erkannt, so sollte ihm die Gesetzgebung geradezu entgegentreten. Will man aber im Wege der Besteuerung andere Ziele verfolgen, als die Aufbringung der Mittel zur Bestreitung der Staatsbedürfnisse, wie z. B. bei der Hundesteuer, dann muß eine solche Maaßregel ihren regelmäßigen gesetzgeberischen Gang gehen und es dürfen ihr die gewöhnlichen Bürg-

---

1) Hinsichtlich des Uebermaaßes, in welchem der persönliche Arbeitsverdienst gegenüber der Vermögensrente bevorzugt ist, vergl. den Schluß der Einleitung S. 37 oben.

schaften der reiflichen Erwägung und der Zielbewußtheit nicht fehlen. Bei Gelegenheit der Berathung eines Gewerbesteuergesetzes jedoch nur so nebenbei einen Druck auf einzelne Gewerbe ausüben zu wollen, welchen man, selbst aus den besten Gründen, nicht wohl will, dürfte nicht im Einklang mit der Aufgabe stehen, eine gerechte Steuer zu schaffen, d. h. eine Steuer, welche alle Steuerpflichtigen mit gleichem Maaße mißt, und ist gefährlich, weil hier die Ansichten einer kleinen Anzahl von Ausschußmitgliedern eine Bedeutung erlangen kann, die ihr nicht zukommt. Ueberdies sind Besteuerungsmaaßregeln dieser Art auch in Ansehung ihrer Wirkung von sehr zweifelhaften Werth, wie vom Branntweinaufschlag her bekannt ist. Die Branntweinpest wird durch Vertheuerung nicht wirksam bekämpft, wenn nicht eine gründliche Umgestaltung des Schenkgewerbebetriebs damit Hand in Hand geht.

Welche gefährliche Gelüste auf diese Weise unversehens zu Gesetzen werden können, mag aus verschiedenen Anregungen ersehen werden, welche bei Gelegenheit der Tarifsberathung aufgetaucht sind, aber glücklicher Weise keinen Anklang fanden. So wurde vorgeschlagen, einen ähnlichen Druck auf die Aktienunternehmungen auszuüben, weil sie für das kleine Gewerbe von „verheerender" Wirkung seien — als ob es keine anderen Großbetriebe gäbe, welche die nämliche Wirkung haben, während in den Aktienunternehmungen doch eine Menge kleiner Vermögen ertragbringend angelegt ist —; es wurde für den Handel mit ausländischen Artikeln die Verdoppelung der Steuer vorgeschlagen, auch die Schwerspathmühlen wurden mißgünstig angesehen.

Dagegen wurden die höchst einträglichen, mit den größten Vermögen arbeitenden Bankanstalten geschont, weil ihre Thätigkeit namentlich durch Creditgewährung für die Landwirthschaft eine wohlthätige sei. Ebenso wurden Versicherungsanstalten und viele andere Gewerbe, bei welchen die Bedeutung des Betriebsvermögens die des Arbeitsverdienstes überwiegt, nur bis $1^1/_2$ Prozent des Ertrags besteuert, so daß die Erhöhung bis zu $2^1/_2$ Prozent, obwohl gegenüber den Grund-, Haus- und Kapitalrentensteuern noch sehr mäßig, doch beinahe als mißgünstige Berücksichtigung der ihr unterworfenen Gewerbe anzusehen ist. Auch für die nicht seßhaft betriebenen, aber doch nicht unter Art. 1 Abs. 3 fallenden Gewerbe wurde — nicht ohne eine gewisse Berechtigung — eine Steuerermäßigung zwar angeregt, aber abgelehnt, weil dieselben lästig und für die seßhaften Gewerbe gleicher Art nachtheilig seien. Daß diese Betriebsart in vielen Fällen (auf dem Lande) keineswegs lästig, sondern willkommen ist, und daß jeder Mitbewerber in jedem Gewerbe den anderen nachtheilig ist, wurde vielleicht nicht genügend gewürdigt.

Auch die Bäcker und Metzger (Schlächter) erfreuten sich einer wohlwollenden Aufmerksamkeit, welche indessen nur bei den ersteren von Er-

folg war, weil angenommen wurde, sie würden eine erhöhte Steuer auf ihre Kunden überwälzen. Aber welcher Gewerbtreibende wird denn seine Steuer nicht zu überwälzen suchen — wenn er kann? Das ist gerade die Aufgabe der (direkten) Besteuerung, durch gleichheitliche Belastung die Ueberwälzung unmöglich zu machen. Wer im Steuerwesen mit der Ueberwälzung rechnen will, der rechnet mit einer gänzlich unfaßbaren Größe und anstatt nach Klarheit zu trachten, stürzt er sich in ein Nebelmeer.

Der wichtigen Fragen kamen also bei den Berathungen über den Tarif nicht wenige vor, und die Verhandlungen über denselben sind nicht weniger interessant, als jene über die Artikel, wenn sie auch nicht von gleicher Bedeutung sind, da sie sich doch mehr auf Einzelheiten als auf große Grundsätze erstrecken.

Notiz.

Der Kürze wegen ist das Formular des Tarifs dadurch vereinfacht worden, daß die volle Bezeichnung der Ortsklassen weggelassen ist. Die mit a. b. c. und d. bezeichneten Spalten bedeuten also:

in Orten mit einer Bevölkerung

a.	b.	c.	d.
unter 1000 Seelen	von 1000 bis 4000 Seelen	von 4000 bis 20000 Seelen	von mehr als 20000 Seelen und ohne Rücksicht auf die Bevölkerungszahl.

Gewerbsteuer-Tarif.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a.		b.		c.		d.		Betriebsanlage und Bemerkungen
		ℳ	₰	ℳ	₰	ℳ	₰	ℳ	₰	
	A. Handwerksbetrieb, mechanische Künste, wissenschaftliche Gewerbe.									
1	Apotheker[1])	9	60	14	40	21	60	28	80	Betriebsanlage nach Art. 7.
2	Apotheken des ärztlichen Personals (Handapotheken)	4	80	7	20	10	80	14	40	Betriebsanlage nach Art. 7.
3	Anfertigung von Geheimmitteln zum kosmetischen oder Medicinalgebrauch[2]) . . .	—	—	—	—	—	—	18	—	Betriebsanlage nach Art. 7. Dieselbe kann ohne Rücksicht auf das Vorhandensein von Betriebskapital bis zu 2½ vom Hundert des veranschlagten Erträgnisses erhöht werden. (S. Tarif-Nr. 109.)
4	Ausstopfer von Thieren Unter diese Tarif-Nummer reihen sich ferner: Bandmacher; Beinschwärz-, Kienruß-, Lampenschwärz-, Wichs-, Fleckkugel- und Kittbereiter;	—	60	—	90	1	40	1	80	Als Betriebsanlage wird für den ersten Gehilfen der halbe, für jeden folgenden der ganze Betrag der für das Gewerbe bestimmten Normalanlage in Ansatz gebracht.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a.		b.		c.		d.		Betriebsanlage und Bemerkungen
		ℳ	₰	ℳ	₰	ℳ	₰	ℳ	₰	
	Coloristen; Flachs- und Hanfbereiter (Betrieb zur Spinn-Vorbereitung für Flachs und Hanf); Flickschneider; Folienmacher; Goldwascher; Hafenbinder, Kesselflicker, Pfannenflicker, Mausfallenmacher, Käfigmacher, Löther, Kitter und Geschirrverzinner; Harzbrenner; Verfertiger geringfügiger Holz-[3]), Holzgeflecht- und Stroharbeiten, als: Besenbinder, Besenstiel-, Schroppenstielmacher, Verfertiger von Bürsten aus Mooswurzeln, Cigarrenkistenmacher, Dachspähn-, Dachschindel-, Schindelmacher, Gabel- und Rechenmacher, Holzschuhverfertiger, Holzschachtelmacher, Holzgeräthe-Anfertiger, Holzlöffel-, Holzschüsselmacher, Holzschnitz- und Holzschneidewaarenverfertiger, Leistenschneider, Stiefelholzmacher, Peitschenstiel-, Peitschenstockmacher, Stockmacher, Reifschneider, Holzstiftmacher, Holzdrahthobler, Bürstenholzanfertiger, Strohdecker, Strohhutbleicher, Strohdeckenmacher, Stuhlsitzflechter, Wagengrätzenmacher und Zahnstochermacher; Hornpresser; Kohlenbrenner; Kranzbinder; Krautschneider; Laubsägenmacher; Metallschneider; Papparbeiter, Pappschachtelmacher;									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. M	a. ₰	b. M	b. ₰	c. M	c. ₰	d. M	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	Paternostermacher, ebenso Rosenkranz- und Sterbkreuzmacher; Regenschirmflicker; Repszeltenbereiter; Sackmacher, auch Sackzeichner; Sägfeiler; Schleifer (Scheer- und Messerschleifer); Schieferhauer; Schiefertafelmacher; Schnitzer (Verfertiger von Schnitzwaaren in Holz und Bein); Schreibfedernbereiter; Schuhflicker (Altreißer, Altflicker), ebenso Schuheinfasser; Schuhputzer (öffentliche Stiefelwichser); Spitzenmacher; Steinbrecher; Tapeten- und Plafondreiniger; Tintenbereiter; Viehschneider (Schweinschneider); Weber und zwar Baumwollenweber, Wollweber, Leinenweber, dann Strumpfwirker, (Strumpf- und Sockenweber); Zündhölzchen-, Zunder- und Schwammmacher.									
5	Ziegeleien, Ziegel- und Backsteinbrennereien im Kleinbetrieb [4]) . . .	—	60	—	90	1	40	1	80	Bei Bemessung der Betriebsanlage hat die Zahl der durchschnittlich im Jahre gebrannten Stücke Ziegel (Backsteine) als Anhaltspunkt in der Art zu dienen, daß für die ersten 30000 Stücke nichts, für je folgende 30000 Stücke der Betrag von 2 Mark in Berechnung gebracht wird.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a.		b.		c.		d.		Betriebsanlage und Bemerkungen
		ℳ	₰	ℳ	₰	ℳ	₰	ℳ	₰	
6	Bader, und zwar:									Wie bei Nr. 4.
	a) Bader, welche die Dienste von Heilgehilfen verrichten. .	2	40	3	60	5	40	7	20	
	b) Rasirer und Haarschneider	1	20	1	80	2	70	3	60	
7	Badinhaber, Badgeber [5])	2	40	3	60	5	40	7	20	Bei Badeanstalten mit gewöhnlichen Warmbädern wird für die ersten 6 Badwannen nichts, für jede folgende Wanne ein Viertheil des Betrags der Normalanlage in Berechnung gebracht. Bei Fluß- oder Seebädern mit geschlossenen Badehütten wird die Betriebsanlage nach der Zahl der Badeabtheilungen in der Weise berechnet, daß je zwei Abtheilungen gleich einer Badwanne in Ansatz kommen. Bei Badeanstalten im Freien, bei Mineral- und Luxusbädern (Medizinalbäder, Dampfbäder, römisch-irische, russische Bäder, Gasbäder u. dgl.), ferner bei Inhalations-Einrichtungen ist die Betriebsanlage nach Art. 7 zu bestimmen; das Gleiche gilt für gewöhnliche Warmbäder und für Fluß- und Seebäder mit geschlossenen Badehütten, wenn zu denselben Anstalten vorstehender Art hinzutreten.
8	Bäcker [6])	3	60	5	40	8	10	10	80	Wie bei Nr. 4.
9	Bäcker mit ganz geringfügigen Betriebsverhältnissen	1	80	2	70	4	—	5	40	Wie bei Nr. 4.
10	Baumeister (Architekten, Bau-Ingenieure) [7]) . .	—	—	—	—	—	—	21	60	Betriebsanlage nach Art. 7.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. M	a. Pf	b. M	b. Pf	c. M	c. Pf	d. M	d. Pf	Betriebsanlage und Bemerkungen
11	Bauhandwerker, [7]) und zwar: Maurermeister, Zimmermeister, welche regelmäßig die selbständige Leitung oder Herstellung von Bauten übernehmen	7	20	10	80	16	20	21	60	Betriebsanlage nach Art. 7.
12	Dachdecker, Schieferdecker bei größerem Betriebe (Bauhandwerker, welche regelmäßig die Ein- oder Umdeckung von größeren Neubauten oder umfangreicheren Gebäuden zur Ausführung übernehmen)	3	—	4	50	6	80	9	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
13	Bauhandwerker, [7]) und zwar: Dach- und Schieferdecker, Maurermeister, Zimmermeister, bei gewöhnlichem Betrieb (bei Nichtvorhandensein der unter Nr 11 und 12 gegebenen Voraussetzungen)	1	80	2	70	4	—	5	40	Als Betriebsanlage wird für jeden Gehilfen die Hälfte der Normalanlage in Ansatz gebracht.
14	Beinringler	1	20	1	80	2	70	3	60	Wie bei Nr. 4.
	Unter diese Tarifnummer reihen sich ferner: Bettfedernreiniger; Blättersetzer für Weber; Blasbalgmacher; Bleigießer, Bleiarbeiter, Bleiwaarenverfertiger; Bleistiftverfertiger; Blumenmacher, Blumenblätter- und Blumenbehälterverfertiger; Brasil- und Schneeberger Schnupftabakbereiter; Brillengestellmacher; Cigarren- und Cigarettenmacher;									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungs-Klasse								Betriebsanlage und Bemerkungen
		a.		b.		c.		d.		
		M	₰	M	₰	M	₰	M	₰	
	Drahtzieher für Eisen, Messing, Kupfer, ebenso Drahtstiftmacher; Färber von ledernen Hosen und Handschuhen; Früchte-Ansetzer; [8]) Goldbüchelmacher; [9]) Gold- und Silberdrahtzieher, Gold- und Silberspinner; Goldformenmacher; [9]) Handschuhmacher; Verfertiger feinerer oder gröberer Holzwaaren, als: Daubenhauer, Faß- und Zuberflicker, Getreideputzmühlmacher, Hechel- und Kartätschenmacher, Bildschnitzer, Holzspielwaaren-Verfertiger, Holzwerkzeugmacher, Kastenmacher, Kistenmacher, Korbmacher, Korbflechter, Reußenmacher, Karchzähnmacher, Rohrflechter, Sattelbaummacher, Jochmacher, Schlittenmacher, Stuhlmacher (Verfertiger hölzerner Sessel), Wannen-, Molter- und Backtrogmacher; Hosenträgermacher; Hutformmacher; Kaffee-Surrogatverfertiger, ebenso Kaffeebrenner; Kalkbrenner im Kleinen; Kapselsteinmacher; Klavierstimmer; Kleiderreiniger; Korsettenmacher; Lederpresser; Leimsieder, Knochensieder; Liniir-Anstalten (Rastrir-Anstalten); Lithographische Steinzurichtung; Malerleinwand-Bereiter; Meubelreiniger;									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. M	a. ₰	b M	b ₰	c. M	c. ₰	d. M	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	Molkenbereiter;									
	Mostmacher;									
	Nachtlichtmacher;									
	Nudelmacher, Kartoffelsagobereiter, auch Oblatenmacher, Stärkebereiter;									
	Pantoffelmacher, Wollschuhmacher;									
	Pappendeckelmacher;									
	Pechler, Pechbrenner, Pech-, Theer- und Schmiersieder, ebenso Lack- und Asphaltbereiter, dann Schwefelsieder und Faßschwefelmacher;									
	Perlmutterarbeiter;									
	Pfeifenbäcker, Pfeifen kopfschneider;									
	Polirer;									
	Saitenverfertiger;									
	Saliterer (Salpeterbereiter);									
	Schellenmacher;									
	Schuhmacher (Schuster); [10])									
	Verfertiger von Artikeln zur Verarbeitung für Schuhmacher (Schäfte- und Vorschuhmacher, Steppwaarenmacher), ebenso Schuhwerkzeugmacher;									
	Seidenzwirner;									
	Seiden-, Spitzen- und Shawlputzer;									
	Senfbereiter;									
	Siebmacher (Verfertiger von Haar- und Drahtsieben, dann von feineren Drahtarbeiten), auch Gitterstricker;									
	Spiegelglas-Beleger, Spiegelglas-Polirer u. Frottirer, Spiegelroller, Spiegelbortenmacher;									
	Spielwaaren-Verfertiger, Puppenverfertiger, Dantesverfertiger;									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse									
	Steingutbäcker, Krugbäcker; Steinschleifer, Marmorschleifer; Streichriemen-Verfertiger; Strohhutmacher, Verfertiger feinerer Strohwaaren; Vorhängmacher (Verfertiger von Rouleaux); Wachsbossirer; Waldsamen-Bereiter (im Kleinen); Walker, Tuch- und Strumpfwalker (ohne Mühle); Wattmacher (Verfertiger von Seiden- oder Baumwollenwatte), ebenso Dochtmacher; Seidenweber, dann Seidenbandweber; Weißriemer; Weißsieder; Wollenbereiter, auch Wollwäscher.									
15	Silber-, Metall- und Flitterschläger [11]) . .	—	—	—	—	—	—	3	60	Wie bei Nr. 4.
16	Schneider, und zwar:									
	a) Schneider ohne Verlag	1	20	1	80	2	70	3	60	Wie bei Nr. 4.
	b) Schneider mit Tuchverlag oder offenem Laden	1	20	1	80	2	70	3	60	Betriebsanlage nach Art. 7.
17	Bilderdrucker, Bildermacher	1	80	2	70	4	—	5	40	Wie bei Nr. 4.
	Unter diese Tarif-Nummer reihen sich ferner: Bildhauer (Formschneider); Bleicher, Leinwandbleicher; Brieftaschenmacher, ebenso Futteralmacher und Portefeuillearbeiter, dann Verfertiger von Briefcouverts, Düten, Enveloppen; [12]) Brillenmacher;									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. ℳ	₰	b. ℳ	₰	c. ℳ	₰	d. ℳ	₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	Brunnenmacher, Röhrenmacher (für hölzerne Pumpen);									
	Buchbinder; [12])									
	Büchsenschäfter, ebenso Verfertiger von Reparaturen für Gewehre (Gewehr-Reparirer);									
	Bürstenbinder, Zahnbürstenmacher, Pinselmacher;									
	Cementwaaren - Verfertiger, ebenso Dachfilz- und Dachpappenbereiter;									
	Ciseleure, Emailleure (Schmelzarbeiter), Galvanoplastiker, Medailleure;									
	Dreher, Drechsler, eben so Dosenmacher, Modellirer (Holzmodellverfertiger), Maßverfertiger, Maßstabmacher;									
	Farbenbereiter (Malerfarben-, Metallfarbenbereiter), auch Pastellstiftmacher;									
	Federn- (u. zwar Bettfedern-) Bereiter, ebenso Federbusch- u. Federschmuck - Verfertiger;									
	Feilenhauer;									
	Feuerwerker (Kunstfeuerwerker);									
	Friseure (Perückenmacher, Haarverarbeiter, Haartourmacher); [13])									
	Gärtner (Kunst- und Handelsgärtner); [14])									
	Gypsarbeiter, Gypsformatoren, ebenso Alabasterer;									
	Glas- und Spiegelschleifer (ohne Motoren);									
	Glasgraveure u. Hohlglasmaler;									
	Glaser;									
	Glockengießer (Roth- und Gelbgießer);									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse								Betriebsanlage und Bemerkungen
		a.		b.		c.		d.		
		ℳ	₰	ℳ	₰	ℳ	₰	ℳ	₰	
	Graveure, Petschaft- u. Siegelstecher, ebenso Schriftschneider, Schriftstecher, Guillocheure, Formenstecher;									
	Hutstaffirer;									
	Kammmacher;									
	Knochenmehlbereiter;									
	Knopfmacher (Verfertiger von metallenen, beinernen und sonstigen Knöpfen);									
	Lederbereiter, Lederzurichter, Lederthauer, Lederfärber;									
	Lithographen (Steindrucker);									
	Mälzer;									
	Maler, und zwar Zimmermaler, Anstreicher, Tüncher, ferner Glasmaler, Porzellanmaler, Wappenmaler, Firmenmaler;									
	Metallbuchstaben-Verfertiger, Metalldreher, Metalldrucker;									
	Methsieder;									
	Mühlärzte;									
	Nadler (Nadel- und Haftenmacher), ebenso Nestler;									
	Papiermaché-Arbeiter, Masken-, Larvenmacher;									
	Papiermacher für Gold-, Silber-, Metall- und Buntpapier;									
	Pergamentbereiter, Corduanlederbereiter;									
	Pflasterer (Steinsetzer), Plattenleger;									
	Posamentirer (Bortenmacher und Crepinarbeiter), Schnurwirker;									
	Roßhaarbereiter, Roßhaarbuschverfertiger, ebenso Seegraszurichter;									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. M	a. ₰	b. M	b. ₰	c. M	c. ₰	d. M	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	Säckler (Kappen-, Mützen-, Haubenmacher), Beutler, Bandagen und Kravattenmacher;									
	Schäffler (Büttner, Böttcher, Küfer, Kübler, Binder);									
	Schreiner (Tischler), Bauschreiner, Meubel- und Kunstschreiner, Fournirschneider;									
	Seiler (Repsschläger), Schlauchmacher, Gurtmacher;									
	Siegellackmacher;									
	Spiegelmacher;									
	Sporer;									
	Steinschneider (Edelsteinschneider);									
	Stuccaturarbeiter, ebenso Bauornamentenverfertiger;									
	Tabak-Rappirer, Tabakspinner;									
	Tapetenverfertiger, ebenso Wachstuchverfertiger;									
	Töpfer (Hafner, Verfertiger von irdenen Geschirren), Ofensetzer;									
	Tuchmacher, Loderer, Tuchbereiter, Tuchkratzer (Zeugkratzer), Tuchscheerer, Dekateure, Appreteure, Decken- und Teppichmacher;									
	Uhrgehäus- u. Zifferblatt-Verfertiger, ebenso Verfertiger von Schwarzwälderuhren und Uhrmacherwerkzeugen, Uhrreparirer;									
	Wagner, Gestell- und Radmacher;									
	Zinngießer, ebenso Verfertiger von Waaren aus Britanniametall und sonstigen Metallkompositionen.									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
18	Buchdrucker, Notendrucker	2	40	3	60	5	40	7	20	Betriebsanlage nach Art. 7.
	In gleicher Weise sind zu besteuern: Herausgeber (Verleger) von Zeitungen.									
19	Büchsenmacher	2	40	3	60	5	40	7	20	Wie bei Nr. 4.
	Unter diese Tarif-Nummer reihen sich ferner: Destillateure; Essigsieder, ebenso Hefen- und Germsieder; Färber (Drucker) für Gespinnste und Gewebe; Gürtler, Bronceure, ebenso Flaschschmuckmacher und Brocatschläger; Hutmacher, Filzmacher, Haasenhaarschneider; Instrumentenmacher, und zwar: Verfertiger von musikalischen Instrumenten aller Art, auch Orgelbauer; Verfertiger von chirurgischen Instrumenten, Verfertiger von künstlichen Gliedern, Gebissen ꝛc. aller Art; Verfertiger von mathematischen, mechanischen, naturwissenschaftlichen, pharmaceutischen Instrumenten und Apparaten aller Art, Mechaniker; Verfertiger von optischen Instrumenten, Optiker; Kartenmacher, Verfertiger von Spielkarten und Adreßkarten; Klempner (in Blech und Zink), Spängler, Blechner, Flaschner, auch Blitzableitersetzer und Kesselschläger; Kupferstecher, Stahlstecher, ebenso Holzschnittverfertiger;									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a.		b.		c.		d.		Betriebsanlage und Bemerkungen
		ℳ	₰	ℳ	₰	ℳ	₰	ℳ	₰	
	Kürschner, Verfertiger von Pelzartikeln; Lackirer; Liqueurmacher; Mangmeister, ebenso Waschanstalten, Wäschetrockenanstalten; Maschinenbauer, auch Verfertiger landwirthschaftlicher Maschinen, Nähmaschinenverfertiger, ebenso Gasinstallateure; Oelpressenverfertiger; Parfümeriebereiter, Verfertiger ätherischer Produkte; Regen- und Sonnenschirmmacher; Sattler, Riemer, Taschner, auch Kummetmacher, Kutschenmacher, Chaisen- und Reitzeug-Requisitenverfertiger; Schlosser (Stahlarbeiter), ebenso Windenmacher; Schriftgießer; Schwertfeger; Spritzenmacher, Feuerspritzenmacher, Hand- und Gartenspritzenverfertiger; Tapezierer, Dekorateure, Polstermacher, Matratzenmacher; Uhrmacher (Groß- und Kleinuhrmacher); Vergolder, Versilberer, Goldleisten- und Goldrahmenverfertiger; Hersteller von kohlensaurem Wasser und künstlichen Mineralwässern.									
20	Steinhauer [15]) (Steinmetz)	2	40	3	60	5	40	7	20	Als Betriebsanlage wird für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied die Hälfte der Normalanlage in Ansatz gebracht.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a.		b.		c.		d.		Betriebsanlage und Bemerkungen
		M	₰	M	₰	M	₰	M	₰	
21	Photographen und dgl. ebenso: Verfertiger chemischer Präparate, desgleichen von Desinfektionsmitteln; Seifensieder, Kerzen- und Lichterzieher.	3	—	4	50	6	80	9	—	Wie bei Nr. 4.
22	Kaminkehrer	3	—	4	50	6	80	9	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
23	Gerber, und zwar:									
	a) Rothgerber . .	4	80	7	20	10	80	14	40	Wie bei Nr. 4
	b) Weißgerber . . .	2	40	3	60	5	40	7	20	
	In gleicher Weise wie Nr. 23a werden besteuert: Lederer.									
24	Goldarbeiter, Silberarbeiter, Gold- und Silberarbeiter, Juweliere und Juwelenfasser . . .	3	60	5	40	8	10	10	80	Wie bei Nr. 4.
25	Gold- (Feingold-) Schläger	—	—	—	—	—	—	5	40	Wie bei Nr. 4.
26	Gold- und Silbersticker	1	20	1	80	2	70	3	60	Als Betriebsanlage wird für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied die Hälfte der Normalanlage in Ansatz gebracht.
27	Kuchenbäcker, Zuckerbäcker, und zwar:									
	a) für feinere Waaren[16]) (Konditoren, Chocolademacher, Lebküchner);	3	—	4	50	6	80	9	—	Wie bei Nr. 4.
	b) für geringere Waaren . . . . . . (Küchelbäcker, Waffelbäcker u. dergl).	1	80	2	70	4	—	5	40	
28	Metzger (Fleischer,[17]) Schlächter), u. zwar:									Für die Bemessung der Betriebsanlage hat die durchschnittliche Menge des alljährlich ausgehauten Schlachtviehes als Anhaltspunkt in der Art zu dienen, daß für die ersten zehn Stück geschlachteter Ochsen nichts, für jedes folgende Stück der Betrag von 30 Pfennig in Ansatz gebracht
	a) Alt- und Jungmetzger, Schweinmetzger (mit Verlag)	3	—	4	50	6	80	9	—	

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
										wird; 2 Kühe, Stiere oder Rinder, dann 10 Kälber, Schafe oder Schweine werden gleich einem Ochsen gezählt.
	b) Wurstwaarenverfertiger, und zwar Verfertiger feinerer Wurstwaaren (Charkutiers, Mannheimerköche)	4	80	7	20	10	80	14	10	Wie bei Nr. 4.
	c) Rauchfleischmacher, Wurstmacher (Verfertiger gewöhnlicher Wurst- und Rauchfleischwaaren)	2	40	3	60	5	40	7	20	Wie bei Nr. 4.
	d) Kuttler	1	20	1	80	2	70	3	60	Wie bei Nr. 4.
	e) Brandmetzger (Schlächter, Metzger ohne Verlag), ebenso Pferdeschlächter .	1	20	1	80	2	70	3	60	Wie bei Nr. 4.
29	Milchleute [18]) mit Viehhaltung)	—	60	—	90	1	40	1	80	Als Betriebsanlage wird für die ersten zwei Stücke Milchvieh nichts, für jedes folgende Stück der halbe Betrag der Normalanlage in Ansatz gebracht.
30	Näherinnen, Weißnäherinnen, ebenso Strickerinnen, Häcklerinnen, Stickerinnen, Tapissériearbeiterinnen	—	60	—	90	1	40	1	80	Als Betriebsanlage wird für jede Gehilfin der halbe Betrag der Normalanlage in Ansatz gebracht.
31	Putzmacherinnen, Kleidermacherinnen, Modistinnen, [19]) Wäscher, Bügler, Glanzirer . .	1	20	1	80	2	70	3	60	Wie bei Nr. 30.
32	Schmiede, und zwar:									Wie bei Nr. 4.
	a) Huf- und Grobschmiede	3	—	4	50	6	80	9	—	
	b) Klein- und Zeugschmiede, Zirkelschmiede, Büchsenschmiede, Säg- und Bohrschmiede, dann Waffen-, Ketten-,									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	Sensen-, Sichel-, Pfannen- und Scheerenschmiede (ohne Hammerwerk) . . .	1	80	2	70	4	—	5	40	
	c) Kupferschmiede, Dampfkesselschmiede .	3	60	5	40	8	10	10	80	
	d) Messerschmiede, auch Geschmeidemacher . .	2	40	3	60	5	40	7	20	
	e) Nagelschmiede . .	—	60	—	90	1	40	1	80	
33	Wachszieher	4	80	7	20	10	80	14	40	Wie bei Nr. 4.
34	Wasenmeister (Fallmeister, Abdecker) . . .	2	40	3	60	5	40	7	20	Betriebsanlage nach Art. 7.
	B. Handelsgeschäfte.									
	1. Großhandel, Handel mit Geld und umlaufenden Papieren, dann dem Großhandel verwandte Unternehmungen.									
35	Handel im Großen (Großhändler, Grossisten) [20]) . . . . . ebenso: Schiffer, welche auf eigene Rechnung angekaufte Waaren zum weiteren Handel in eigenen Schiffen verführen.	—	—	—	—	—	—	36	—	Betriebsanlage nach Art. 7. Dieselbe kann bis zu $2^1/_2$ vom Hundert des veranschlagten Ertrágnisses erhöht werden.
36	Banquiers, Wechsler, dann Handlungen, welche hauptsächlich mit Geld, umlaufenden Papieren und Wechseln Geschäfte treiben. . .	48	—	72	—	108	—	144	—	Betriebsanlage nach Art. 7. Dieselbe kann bis zu $2^1/_2$ vom Hundert des veranschlagten Erträgnisses erhöht werden.
37	Bankanstalten [21]) . . .	—	—	—	—	—	—	900	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
38	Spediteure, Speditions- und Kommissionsgeschäfte, und zwar: [22])									
	a) als Hauptgeschäft	24	—	36	—	54	—	72	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
	b) als Nebengeschäft	3	—	4	50	6	80	9	—	Dieselbe kann bei Vermittlung von Geschäftsabschlüssen in Kunstwein

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
										ohne Rücksicht auf das Vorhandensein von Betriebskapital bis zu 2 1/2 vom Hundert des veranschlagten Erträgnisses erhöht werden.
39	Agenturen [23]) von Handels-Gesellschaften, Auswanderungsagenturen, Zeitungs- und Annoncen-Bureaux und deren Agenturen, und zwar:									
	a) Hauptagenturen, Generalagenturen, (Art. 21 Abs. 5)	—	—	—	—	—	—	54	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
	b) Spezialagenturen (im Falle der Nichtanwendung des Art. 21 Abs. 5)	1	80	2	70	4	—	5	40	
40	Versicherungsanstalten oder Gesellschaften [24]) mit dem Hauptsitze in Bayern, und zwar:									
	a) Lebens- und Rentenversicherungsanstalten, Feuer-, Transportversicherungsanstalten .	—	—	—	—	—	—	180	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
	b) Anstalten für Versicherung von Vieh . .	—	—	—	—	—	—	18	—	
	c) Hagelversicherungsanstalten oder Gesellschaften	—	—	—	—	—	—	18	—	Ohne Betriebsanlage.
	d) Unfallversicherungsanstalten und Anstalten für andere Versicherungszweige	—	—	—	—	—	—	36	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
41	Agenturen von auswärtigen Versicherungsanstalten oder Gesellschaften [25]) bezüglich des Geschäftsbetriebs der durch sie vertretenen Anstalten oder Gesellschaften und zwar:									
	a) General- oder Hauptagenturen (Art. 21 Abs. 5) für:									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	1) Lebens-, Renten-, Feuer- oder Transportversicherung . .	—	—	—	—	—	—	54	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
	2) Versicherung von Vieh	—	—	—	—	—	—	9	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
	3) Hagelversicherung .	—	—	—	—	—	—	9	—	Ohne Betriebsanlage.
	4) Unfallversicherung und sonstige Versicherungszweige . .	—	—	—	—	—	—	18	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
	b) Spezialagenturen (im Falle der Nichtanwendung des Art. 21 Abs. 5)	1	20	1	80	2	70	3	60	Betriebsanlage nach Art. 7.
	2. Detailhandel mit bestimmten Gegenständen.									
42	Händler mit geringfügigen Verbrauchsgegenständen: [26]) a) Aschehändler . . .	—	60	—	90	1	40	1	80	Als Betriebsanlage wird für den ersten Gehilfen der halbe, für jeden folgenden der ganze Betrag der für das Gewerbe bestimmten Normalanlage in Ansatz gebracht.
	desgleichen: Brod- und Weckhändler, Händler mit gewöhnlichen Backwaaren; Flegelbänderhändler; Händler mit Bruchglas, Glasscherben; Haftenhändler; Honighändler; Kastanien-, Kräuter- und Schwämmehändler; Knochensammler; Lumpensammler; Mausfallen- und Käfighändler; Milchhändler (ohne Viehhaltung);									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	Putzsand- und Streusandhändler;									
	Wetzsteinhändler;									
	Wichs- und Schmierhändler;									
	Händler mit geringeren Wollwaaren, mit Woll-, Winter-, Sahlband-, Fleckschuhen und Tappen, mit Wollhauben;									
	Zündhölzchen-, Zunder- und Schwammhändler, Schwefel- und Feuersteinkrämer,									
	b) Höcker und Viktualienhändler (hierunter auch Krauthändler, Grütze-, Graupe-, Dürrgemüse-, Gerste- und Hirsehändler), dann Kleinhändler mit Eier, Butter und Schmalz	1	20	1	80	2	70	3	60	Wie vor.
	desgleichen:									
	Band-, Schnur- und Zwirnhändler;									
	Händler mit gewöhnlichen Früchten (Obstler) und Gärtnerwaaren;									
	Gypswaaren-, Gypsfigurenhändler;									
	Harz-, Pech- und Theer-, auch Pechkranzhändler;									
	Händler mit Holzwaaren und Geräthen, dann mit Korbwaaren, Stroh- und Flechtwaaren;									
	Kalenderhändler;									
	Kreide-, Ocker-, Pfeifenerdehändler;									
	Kruzifixhändler;									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse								Betriebsanlage und Bemerkungen
		a.		b.		c.		d.		
		M	Pf	M	Pf	M	Pf	M	Pf	
	Meubelpoliturhändler; Weinsteinhändler; Händler mit geringeren Zuckerwaaren.									
	c) Kleinkrämer, Landkrämer mit gemischten Waaren, Kleinpfragner	1	80	2	70	4	—	5	40	Wie vor.
	desgleichen: Händler mit feineren Back- oder Zuckerwaaren; Beuteltuch-, Packtuchhändler, Seil- und Strickhändler; Bilderhändler (Händler mit geringwerthigen Bildern u. Photographien); Händler mit künstlichen Blumen und geringeren Putzwaaren; Drahtstift- u. Nagelhändler;									
	ebenso: Handel mit altem Eisen und Abfällen von Messing, Kupfer, Zinn, Zink u. Blei; Essighändler, Hefen- und Germhändler; Fischhändler bei geringerem Betriebe; Garnhändler; Geflügelhändler; Hunde- und Katzenhändler; Käshändler, Käskäufler bei geringerem Betriebe; Knochenhändler bei geringerem Betriebe; Loh- und Oelkuchenhändler; Lumpenhändler bei geringerem Betriebe; Papierhandel (geringfügiger Handel mit Schreib-, Bunt- oder									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. M.	a. ₰	b. M.	b. ₰	c. M.	c. ₰	d. M.	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	Makulaturpapier u. mit Schreibmaterialien); Pulverhändler; Saitlinghändler; Salzhändler bei geringerem Betriebe; Händler mit Sämereien (geringfügiger Handel mit Gartensämereien); Händler mit Seegras und sonstigem Polstermaterial; Senfhändler; Strumpfwaarenhändler; Vogelhändler (Singvogelhändler).									
43	Backstein- und Ziegelhändler, Cement- und Cementplattenhändler, Kalkhändler, Stein- (auch Schleifstein-), Händler, sämmtlich unter der Voraussetzung geringeren Betriebes . .	1	80	2	70	4	—	5	40	Betriebsanlage nach Art. 7.
	Unter gleicher Voraussetzung: Brennmaterialienhändler (Brennholzhändler, Torf-, Kohlen- und Coakshändler); Fouragehändler; Getreidehändler; Hopfenhändler; Leder- und Häutehändler; Malzhändler; Pferdehändler; Rohtabakhändler; Talg-, Unschlitt-, Fett-, Speck- und Thranhändler; Viehhändler; [27]) Weinhändler; Wollhändler.									
44	Händler mit gewöhnlichen Gegenständen des Haus- und Wirthschaftsbedarfs:									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	a) Blechwaaren-, Draht- und Siebwaarenhändler . . ebenso: Blutegelhändler; Dosen- und Pfeifenhändler; Früchtenhändler mit Tafel- und Südfrüchten, ebenso Händler mit Zierpflanzen und Obstbäumen; Glaswaarenhändler und zwar mit gewöhnlichen Glaswaaren; Gypshändler; Handschuhhändler; Lebkuchenhändler; Lederausschneider (Lederhändler im Kleinen); Methhändler; Händler mit Mineralwässern (wirklichen oder künstlich erzeugten), dann mit kohlensaurem Wasser; Steingut- und Porzellanwaarenhändler, und zwar mit gewöhnlichen Waaren, mit steinernen Krügen und Geschirren; Töpferwaarenhändler, Geschirrhändler; Trödler, und zwar Kleintrödler, Kleintändler.	2	40	3	60	5	40	7	20	Wie bei Nr. 42.
	b) Bürsten- und Pinselhändler, ebenso Borstenhändler, dann Kammwaarenhändler desgleichen: Bettfedernhändler; Händler mit Cigarren und Cigaretten, mit Rauch-, Kau- und Schnupftabak bei geringerem Betriebe;	3	—	4	50	6	80	9	—	Wie vor.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a.		b.		c.		d.		Betriebsanlage und Bemerkungen
		ℳ	₰	ℳ	₰	ℳ	₰	ℳ	₰	
	Düngerhändler, auch Guanohändler, Händler mit Knochenmehl und künstlichem Dünger;									
	Eishändler, Roheishändler;									
	Eisenhändler (Eisen-, Messing-, Stahl-, Kupfer- und Bleiwaarenhändler), und zwar Händler mit geringeren Artikeln;									
	Export-, Flaschenbierhändler;									
	Fässerhändler, Küferwaarenhändler;									
	Firnißhändler;									
	Flachs-, Hanf- und Werghändler;									
	Geflügelmäster;									
	Haarhändler (Händler mit Menschenhaaren);									
	Händler mit Holzschnitzwaaren;									
	Huthändler;									
	Lohrindenhändler;									
	Mehlhändler (Melber) im Kleinen (auch Kleienhändler);									
	Oelhändler, auch Erdöl- (Petroleum-) Händler;									
	Parfümeriehändler, Essenzenhändler;									
	Pottaschehändler;									
	Salzstößler;									
	Schuh- und Stiefelhändler;									
	Seifen- und Lichterhändler, Paraffin- und Stearinkerzenhändler;									
	Spielwaarenhändler;									
	Strohhuthändler;									
	Wachshändler, Wachswaarenhändler.									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a.		b.		c.		d.		Betriebsanlage und Bemerkungen
		M	Pf	M	Pf	M	Pf	M	Pf	
45	Branntweinhändler,[28)] Branntweiner, Liqueurhändler, Spirituosenhändler	3	60	5	40	8	10	10	80	Wie bei Nr. 42.
46	Händler mit Baumaterialien (Backstein- und Ziegelhändler, Cement- und Cementplattenhändler, Kalkhändler, Schieferhändler, Steinhändler), sämmtlich unter der Voraussetzung größeren Betriebes	—	—	—	—	—	—	18	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
	Unter gleicher Voraussetzung: Händler mit Bau-, Nutz- u. Brennholz, Brettern, Latten u. dergl., dann Torf-, Kohlen- und Coakshändler; Fischhändler; Fouragehändler; Getreidehändler, Fruchthändler, Landesproduktenhändler, Händler mit Sämereiwaaren; Hopfenhändler; Käshändler; Knochenhändler; Leder- und Häutehändler; Lumpenhändler; Malzhändler; Mehlhändler; Pferdehändler; Rohtabakhändler; Salzhändler; Talg-, Unschlitt-, Fett-, Speck- u. Thranhändler; Viehhändler; Weinhändler; Wollhändler.									Dieselbe kann bis zu $2^1/_2$ vom Hundert des veranschlagten Erträgnisses erhöht werden.
47	Handel mit werthvolleren Verbrauchsgegenständen, dann Handelsgeschäfte, bei denen ein größerer Betriebsumfang vorausgesetzt wird:									
	a) Galanterie- und Kurzwaarenhändler, ebenso Buntstickereiwaaren-, Quincailleriewaarenhändler . .	4	80	7	20	10	80	14	40	Wie bei Nr. 42.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. ℳ	₰	b. ℳ	₰	c. ℳ	₰	d. ℳ	₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	desgleichen: Fleisch- und Wursthändler (ohne Metzgerei); Gewehr- und Waffenhändler; Glaswaarenhändler, und zwar mit geschliffenen Glas- und Krystallwaaren, mit Spiegeln u. Lampen; Leonische Waaren-, Posamenten-, Band- und Zwirnhändler; Pelzwaarenhändler (Rauhwaarenhändler); Porzellan-, Steingut- und Fayencewaarenhändler, und zwar mit feineren Waaren; Regen- und Sonnenschirmhändler, Roßhaarhändler; Sattlerwaarenhändler; Tapetenhändler, Teppichhändler, Tapisseriewaarenhändler, Deckenhändler, Wachstuch- und Rouleauxhändler; Trödler, und zwar Großtrödler; Uhrenhändler; Weinhändler mit Aepfel- und Birnwein. b) Baumwollhändler, Strumpf- und Strickwollhändler, Händler mit Baumwoll- und Wollwaaren . . .	6	—	9	—	13	50	18	—	Wie vor.
	ebenso: Buchhändler[29]) (Verlags- u. Sortimentshändler), auch Antiquare; Landkartenhändler, Musikalienhändler; Delikatessen- und Konservenhändler;									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	Eisenhändler (Eisen-, Messing-, Stahl-, Kupfer- und Bleiwaarenhändler), und zwar Händler mit bedeutenderen Artikeln, ebenso Geschmeidewaarenhändler;									
	Guttapercha-, Gummi- und Kautschukwaarenhändler;									
	Händler mit Instrumenten und Apparaten aller Art, insbesondere a) mit musikalischen Instrumenten; b) mit chirurgischen Instrumenten, Apparaten und Bandagen; c) mit mathematischen, mechanischen, naturwissenschaftlichen und pharmazeutischen Instrumenten und Apparaten; d) mit optischen Instrumenten;									
	Leinwand-, Weißzeug-, Wäschewaaren, dann Weißstickereiwaarenhändler;									
	Handlungen u. Niederlagen für Maschinen (landwirthschaftliche Maschinen, Löschmaschinen, Nähmaschinen u. dgl.);									
	Meubelhändler (Meubelmagazine), ebenso Händler für Haushaltungseinrichtung, gemischte Handlungen für Küchen- u. Haushaltungseinrichtung;									
	Schnittwaarenhändler in Seiden-, Leinen-, Baumwoll- oder Wollzeugen, Plüschwaaren u. dgl., auch Spitzenhändler, Priechler;									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	Spezerei-, Colonial-, Gewürz- und Farbwaaren-Händler, Großpfragner; Spielwaarenmagazine; Händler mit gemischten Waaren (ohne nähere Geschäftsbezeichnung). c) Händler mit Cigarren u. Cigaretten, mit Rauch-, Kau- und Schnupftabak bei größerem Betriebe . . ebenso: Schreibmaterialienhändler; Tuchhändler.	7	20	10	80	16	20	21	60	Wie vor.
48	Kunsthändler (Gemälde-, Kupferstich- 2c. Händler), ferner Buchhändler mit Kunstverlag . . . . ebenso: Antiquitätenhändler; Edelsteinhändler, Juwelenhändler, Gold- und Silberwaarenhändler, auch Bijouteriehändler; Kleiderhändler (Händler mit Konfektionsartikeln für männliche Bekleidung), desgleichen bei größerem Geschäftsbetriebe Schuh- u. Stiefelhändler, Handschuhhändler, Huthändler, ebenso Lieferanten für Militärbekleidung; Händler mit Luxus- und Modewaaren, Händler mit Konfektionsartikeln für weibliche Bekleidung.	9	60	14	40	21	60	28	80	Betriebsanlage nach Art. 7. Dieselbe kann bis zu 2½ vom Hundert des veranschlagten Erträgnisses erhöht werden.
49	Materialienwaarenhändler, Droguerienhändler	12	—	18	—	27	—	36	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
50	Verkauf künstlicher Weine (Tarif-Nummer 135) [30]	—	—	—	—	—	—	36	—	Betriebsanl. nach Art. 7. Dieselbe kann ohne Rücksicht auf das Vorhandensein von Betriebskapital bis zu 2½ vom Hundert des veranschlagten Erträgnisses erhöht werden.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. M	a. ₰	b. M	b. ₰	c. M	c. ₰	d. M	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
										Normal- wie Betriebsanlage wird jedem Handelsgewerbe zugeschlagen, in welchem solcher Verkauf stattfindet.
51	Verkauf von Geheimmitteln zum kosmetischen oder Medizinalgebrauche [31]	—	—	—	—	—	—	36	—	Betriebsanlage nach Art. 7. Dieselbe kann ohne Rücksicht auf das Vorhandensein von Betriebskapital bis zu $2^{1}/_{2}$ vom Hundert des veranschlagten Erträgnisses erhöht werden. Normal- wie Betriebsanlage wird jedem Gewerbe zugeschlagen, in welchem solcher Verkauf stattfindet.
	3. Licitations- Leih- und Miethanstalten.									
52	Licitations- (Versteigerungs-, Auktions-) Anstalten	12	—	18	—	27	—	36	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
53	Pfand-Verleih-Anstalten, Pfand- und Leihhäuser, und zwar: [32]									
	a) als Gemeindeanstalt betrieben.	—	—	—	—	—	—	—	—	Steuerfrei.
	b) im Privatbesitze befindliche . . . . . ebenso Rückkaufshändler;	24	—	36	—	54	—	72	—	Betriebsanlage nach Art. 7. Dieselbe kann bis zu $2^{1}/_{2}$ vom Hundert des veranschlagten Erträgnisses erhöht werden.
	c) Inhaber von Pfandvermittlungsbureaux, Pfandunterkäufer . .	7	20	10	80	16	20	21	60	
54	Gewerbsmäßige Geldverleiher, gewerbsmäßige Güterhändler, gewerbsmäßige Zertrümmerer von Gutskomplexen [32]	—	—	—	—	—	—	72	—	Betriebsanlage nach Art. 7. Dieselbe kann bis zu $2^{1}/_{2}$ vom Hundert des veranschlagten Erträgnisses erhöht werden.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. M	a. ₰	b. M	b. ₰	c. M	c. ₰	d. M	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
55	Verleiher von Kleidern und Masken, Sackverleiher, Pfänderversetzer	1	80	2	70	4	—	5	40	Wie bei Nr. 42.
56	Inhaber von Komissions-[32]) (Anzeige-, Adreß-, Schreib-, Vermiethungs-, Stellenvermittlungs- und dergl.) Bureaux, Gesindeverdinger[33])	3	—	4	50	6	80	9	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
57	Lagerhäuser[34]) . . .	—	—	—	—	—	—	36	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
58	Aufbewahrungsanstalten, Speicher-, Docks- und dergleichen Geschäfte .	6	—	9	—	13	50	18	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
	ebenso: Verleiher von Maschinen, landwirthschaftlichen Maschinen, von Maschinenkräften, Lokomobilen; Verleiher von Meubeln und Einrichtungsgegenständen									
59	Bettverleiher	2	40	3	60	5	40	7	20	Betriebsanlage nach Art. 7.
	ebenso: Klavierverleiher, Verleiher von musikalischen Instrumenten; Leihbibliotheken, Leseinstitutsbesitzer; Verleiher von Pferden; Privat-Beschälgeschäfte.									
	4. Mit dem Handel in Verbindung stehende Erwerbsarten.									
60	Sensale (Börsen-, Wechsel-, Waarensensale) .	—	—	—	—	—	—	9	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
61	Mäkler (Schaffner) im Kleinhandel, ebenso Unterhändler (Schmuser)[32])	3	—	4	50	6	80	9	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
62	Handelsvermittler, Negotianten, Handels-Kommissionäre u. Agenten[35]), Waaren-, Getreide-,									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	a. M.	a. ₰	b. M.	b. ₰	c. M.	c. ₰	d. M.	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	Tabak- u. Schiffsmäkler im Großhandel und Börsenagenten . . .	6	—	9	—	13	50	18	—	Betriebsanlage nach Art. 7. Dieselbe kann bei Vermittlung von Geschäftsabschlüssen in Kunstwein ohne Rücksicht auf das Vorhandensein von Betriebskapital bis zu $2^1/_2$ vom Hundert des veranschlagten Erträgnisses erhöht werden.
63	Schätzer (Taxatoren und Auktionsausrufer), Buchexperten u. Bücherrevisoren, Privatfeldmesser	2	40	3	60	5	40	7	20	Betriebsanlage nach Art. 7.
64	Krahnenmeister, Waagmeister, Weinsticher . .	2	40	3	60	5	40	7	20	Wie bei Nr. 42.
65	Fruchtmesser, Holzmesser, Güterlader, Trockenlader, Faßzieher, Aufleger, Auflader, Spanner, Sackträger, Schröter, Stauer, Packer, Dienstmänner[36])	1	20	1	80	2	70	3	60	Wie bei Nr. 42.
66	Packträger, Dienstmanninstitute, Güterladerkorporationen, soferne diese Geschäfte nicht für Rechnung der einzelnen Packträger, Dienstmänner, Güterlader, sondern von einem besonderen Unternehmer betrieben werden[36])	6	—	9	—	13	50	18	—	Für jeden Dienstmann (Packträger, Güterlader) ist ein Sechstel der Normalanlage als Betriebsanlage in Berechnung zu bringen.
67	Zeitungsverkaufsstellen, Zeitungsbazare, Colporteure: [32])									
	a) beim Verkaufe von Druckschriften . . .	—	—	—	—	—	—	9	—	Wie bei Nr. 42.
	b) beim Verkaufe von Zeitungen allein . .	—	—	—	—	—	—	1	80	Wie bei Nr. 42.

Kopf der Spalten a.–d.: Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	C. Fracht-, Stadt- und Reisefuhrwerk; Schifffahrt, Eisenbahnen, dann Schiffbau- u. Straßenbau-Unternehmungen.									
68	Meubeltransportanstalten, Unternehmungen für Latrinenreinigung, Abfuhr von Auswurfstoffen und Abfällen .	—	—	—	—	—	—	9	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
69	Botenfuhrwerker; Droschkenführer, Lohnkutscher, Miethkutscher, Fiaker, Stellwagenführer, Omnibusfuhrherren;[37] Frachtfuhrleute.	1	80	2	70	4	—	5	40	Als Betriebsanlage wird für die ersten zwei Pferde nichts, für jedes folgende Pferd die halbe Normalanlage in Ansatz gebracht.
70	Fährmeister . . . . . und zwar: Hauptfähren-Unternehmer, welche mit großen und kleinen Fahrzeugen Menschen und Wagen übersetzen.[38]) In gleicher Weise werden besteuert: Frachtschiffer, Marktschiffer, welche die frachtweise Verladung fremder Güter übernehmen.	—	—	—	—	—	—	9	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
71	Kleinschiffer und Ueberführer, Verleiher von Booten, Kähnen, Gondeln ꝛc.	1	20	1	80	2	70	3	60	Als Betriebsanlage wird für das erste Fahrzeug (Kahn) nichts, für jedes folgende der Betrag der Normalanlage berechnet.
72	Karrer, Karrenführer, Holzkarrer, Sandkarrer, dann Schiffreiter, Leinreiter, auch Etappen- (Vorspann-) Unternehmer	—	60	—	90	1	40	1	80	Als Betriebsanlage wird für das erste Pferd nichts, für jedes folgende der Betrag der Normalanlage in Ansatz gebracht.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a.		b.		c.		d.		Betriebsanlage und Bemerkungen
		M.	₰	M.	₰	M.	₰	M.	₰	
73	Boten zu Fuß	—	60	—	90	1	40	1	80	Wie bei Nr. 42.
74	Floßmeister (einschließlich des mit der Flößerei verbundenen Handels) und zwar:									
	a) größere, regelmäßige Floßfahrt	—	—	—	—	—	—	18	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
	b) bei geringem oder zeitweiligem Betriebe	1	80	2	70	4	—	5	40	
75	Schiffbauunternehmer [39]	—	—	—	—	—	—	21	60	Betriebsanlage nach Art. 7.
76	Anstalten und Unternehmungen für Dampfschifffahrt und Dampfschleppschifffahrt (auf Bau- oder Fahrt), ebenso Pferdebahn-Unternehmungen, und zwar:									
	a) für große Unternehmungen	—	—	—	—	—	—	360	—	Betriebsanlage nach Art 7. Dieselbe kann bis zu $2^1/_2$ vom Hundert des veranschlagten Erträgnisses erhöht werden.
	b) für weniger bedeutende Unternehmungen [39]	—	—	—	—	—	—	36	—	
77	Anstalten und Unternehmungen für Eisenbahnen (auf Bau oder Fahrt), und zwar:									
	a) für große Unternehmungen	—	—	—	—	—	—	720	—	Betriebsanlage nach Art. 7. Dieselbe kann bis zu $2^1/_2$ vom Hundert des veranschlagten Erträgnisses erhöht werden.
	b) für weniger bedeutende Unternehmungen [39]	—	—	—	—	—	—	36	—	
78	Unternehmer (Akkordanten) von öffentlichen Arbeiten, insbesondere:									
	a) Straßenbau-, Wasserbau-, Eisenbahnbau-Unternehmer, Wasserversorgungs- und Kanalisirungs-Unternehmungen von größerer Bedeutung . .	—	—	—	—	—	—	36	—	Betriebsanlage nach Art. 7. Dieselbe kann bis zu $2^1/_2$ vom Hundert des veranschlagten Erträgnisses erhöht werden.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. M.	a. ₰	b. M.	b. ₰	c. M.	c. ₰	d. M.	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	b) Unternehmer von öffentlichen Arbeiten der vorerwähnten Art von geringerer Bedeutung [39]) . . .	—	—	—	—	—	—	9	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
	D. Gast- und Schenkwirthschaften, dann Unternehmer für öffentliche Vergnügungen und Schaustellungen.									
79	Gasthöfe, Hotel-Garni's, Pensionen, und zwar: [40])									
	a) mit größerem Geschäftsbetriebe . . .	9	60	14	40	21	60	28	80	Als Betriebsanlage wird für den ersten Gehilfen oder Arbeiter ohne Unterschied der Verwendung der halbe, für jeden folgenden der ganze Betrag der für das Gewerbe bestimmten Normalanlage in Ansatz gebracht.
	b) mit geringerem Geschäftsbetriebe . . .	6	—	9	—	13	50	18	—	
80	Gastwirthschaften mit Beherbergung von Fremden (Tafernwirthschaften) [41]), und zwar:									
	a) bei größerem Betriebe	4	80	7	20	10	8	14	40	Wie bei Nr. 79. Bei erheblichem Bierabsatze kann die Steueranlage nach Tarif-Nr. 82 unter Zuschlag des Viertels- bis ganzen Betrages der Normalanlage gegenwärtiger Tarif-Nr. erfolgen.
	b) bei geringerem Betriebe	2	40	3	60	5	40	7	20	
81	Weinwirthe, [42]) insbesondere:									
	a) Weinwirthschaften mit Abgabe von warmen Speisen, u. zwar Weinwirthschaften besserer Gattung . .	7	20	10	80	16	20	21	60	Wie bei Nr. 79.
	b) Weinwirthschaften wie vor, und zwar geringerer Gattung .	3	60	5	40	8	10	10	80	
	c) Weinwirthschaften geringerer Gattung ohne Abgabe von warmen Speisen [43])	2	40	3	60	5	40	7	20	Der in Weingegenden übliche Ausschank eige-

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a.		b.		c.		d.		Betriebsanlage und Bemerkungen
		M.	₰	M.	₰	M.	₰	M.	₰	
										nen Gewächses wird, soferne er nur einen Theil des Jahres hindurch dauert und nicht die Abgabe von warmen Speisen damit verbunden wird, steuerfrei belassen.
82	Bierwirthe, und zwar: [44])									
	a) Bierwirthschaften mit Abgabe von warmen Speisen	3	60	5	40	8	10	10	80	Bei Bemessung der Betriebsanlage hat die durchschnittliche Menge des jährlich verzapften Bieres als Anhaltspunkt in der Art zu dienen, daß für die ersten 150 Hektoliter nichts, dann bei lit. a für je 50 Hektoliter 2 Mk. 50 Pf., bei lit. b für je 50 Hektoliter 2 Mk. in Ansatz gebracht werden. Die Verleitgabe des selbstgebrauten Bieres durch die Kommunbrauberechtigten ist bis zu 100 Hektoliter steuerfrei.
	b) Bierschenken ohne Abgabe von warmen Speisen (Bierzapfler oder Zapfenwirthe) .	1	80	2	70	4	—	5	40	
83	Cafetiers (Cafe- und Chocoladeschenken), und zwar:									
	a) besserer Gattung . .	7	20	10	80	16	20	21	60	Wie bei Nr. 79.
	b) geringerer Gattung .	3	60	5	40	8	10	10	80	
84	Branntwein- und Liqueurschenken	3	60	5	40	8	10	10	80	Wie bei Nr. 79.
85	Herberger, Quartiervermiether und sonstige Unternehmer für Fremdenbeherbergung . . .	1	80	2	70	4	—	5	40	Wie bei Nr. 79.
	In gleicher Weise sind zu besteuern: Garköche, Suppenanstalten, [45]), geringere Kostanstalten.									
86	Darbietung von künstlerischen oder musikalischen Aufführungen, Schaustellungen und sonstigen Lustbarkeiten, [46]) soferne solche nicht im Umherziehen stattfinden und nach den Vorschriften									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a.		b.		c.		d.		Betriebsanlage und Bemerkungen
		M.	₰	M.	₰	M.	₰	M.	₰	
	des Gesetzes v. 10. März 1879 besteuert werden, und zwar:									
	a) Theater- und Schauspielgesellschaften . .	12	—	18	—	27	—	36	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
	b) Singspielunternehmungen, ebenso gemischte Gesellschaften für musikalische, gymnastische Produktionen und sonstige Schaustellungen[32]) . . .	12	—	18	—	27	—	36	—	Mit Ausnahme des Unternehmers ist für jedes bei den Aufführungen thätige Gesellschaftsmitglied die Hälfte der Normalanlage als Betriebsanlage zu berechnen.
	c) Schaubuden-Inhaber für Kunst- und Naturmerkwürdigkeiten, für Panorama's, Kosmorama's, für Wachsfiguren-, Marionetten- und mechanische Kunsttheater, sowie für sonstige hier nicht besonders aufgeführte Gegenstände . . .	6	—	9	—	13	50	18	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
	d) Musiker, welche in der Regel in Gemeinschaft Concerte geben oder zu Tanzbelustigungen aufspielen (Orchester, Musikgesellschaften, auch Sängergesellschaften)	1	80	2	70	4	—	5	40	Mit Ausnahme der Unternehmers ist für jedes bei den Aufführungen thätige Gesellschaftsmitglied die Hälfte der Normalanlage als Betriebsanlage in Ansatz zu bringen.
	e) Musiker im Einzelbetrieb	1	20	1	80	2	70	3	60	Ohne Betriebsanlage.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. M.	a. ₰	b. M.	b. ₰	c. M.	c. ₰	d. M.	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	f) Carousselspiel- und Schießbuden-Inhaber	1	80	2	70	4	—	5	40	Wie bei Nr. 42.
	g) Schaukastenträger, Bilderzeiger u. dgl. .	1	20	1	80	2	70	3	60	Wie bei Nr. 42.
	h) das in Verbindung mit Gastwirthschaften betriebene häufigere oder saisonweise Abhalten von Bällen oder Tanzbelustigungen, Singspielen und sonstigen Schaustellungen [47])	6	—	9	—	13	50	18	—	Die Normalanlage wird jener des Hauptgewerbes zugeschlagen. Die Berechnung einer Betriebsanlage findet hier nicht statt.
	i) Billardhalter ohne eigenen Wirthschaftsbetrieb [48])	2	40	3	60	5	40	7	20	Die Betriebsanlage erfolgt nach der Zahl der Billards, von welchen für das erste nichts, für jedes weitere der Betrag der Normalanlage in Ansatz gebracht wird.
	k) die Herrichtung von Schlittschuhbahnen, ebenso Unternehmungen für Rollbahnen (Skating rings) . .	3	—	4	50	6	80	9	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
	E. Fabriken und größere gewerbliche Unternehmungen [49]).									
	I. Textil-Industrie, Industrie der Bekleidung.									
87	Spinnfabriken . . . . . und zwar: für Wolle, für Baumwolle, für Flachs, Hanf, Werg u. dergl.	—	—	—	—	—	—	9	—	Als Betriebsanlage wird für die ersten 100 im Gebrauche befindlichen Spindeln nichts berechnet, für je folgende 30 Spindeln der Betrag von 1 Mk. 80 Pf.
88	Fabriken für Zwirn, Strick-, Stick- u. Nähgarn aus Wolle, Baumwolle und Leinen . .	—	—	—	—	—	—	18	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	In gleicher Weise sind zu besteuern: Fabriken für seidene und halbseidene Zeuge, Seiden-Moulinagen, Seidenhaspel- und Zwirnanstalten, Seidenband-, Seidensammt-Fabriken; Fabriken für Gewebe aus Schafwolle und anderen Thierhaaren, darunter: Tuchfabriken, Mungo- und Schoddyfabriken, Wollwaaren-, Wollbandfabriken; Fabriken für Gewebe aus Flachs, Hanf, Werg, Jute, darunter: Flachshecheleien, Fabriken für Leinen- und Leinenbandgewebe, Fabriken für Bindfaden und Seilereiwaaren, Sackfabriken, Malerleinwandfabriken; Shawlfabriken; Teppichfabriken; Bleichereien, Färbereien, Druckereien u. Appreturanstalten für Gespinnste und Gewebe aller Art; Fabriken und größere gewerbliche Unternehmungen für Wirk-, Klöppel- und Stickwaaren, darunter: Stickereiwaarenfabriken, Posamentfabriken; Fabriken und größere gewerbliche Unternehmungen für Wäsche, Kleidung und Putzgegenstände,[50]) darunter: Weißwaaren- u. Wäsche-, auch Hemdenfabriken, Fabriken für Konfektionsgeschäfte (weibliche Bekleidung), ebenso Damenmäntelfabriken, Corsettenfabriken, Crinolinenfabriken, Kleiderfabriken (Herren-									Wird von Fabriken oder größeren Unternehmungen für Konfektionsgeschäfte (weibliche Bekleidung), Damenmäntelfabriken, Kleiderfabriken (Herren-Garderobe), Schlafrockfabriken, Militäreffektenfabriken, Schuhfabriken, Schuh- u. Stiefelfabriken ein offenes Verkaufslager fertiger Waaren gehalten, so ist die Be-

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	garderobe), ebenso Schlafrockfabriken, Militäreffektenfabriken, Cravattenfabriken, ebenso Hosenträgerfabriken, Hutfabriken, Hasenhaarschneidefabriken, Filztuch-, Filzwaarenfabriken, Mützenfabriken, Mützenschirmfabriken, Schuhfabriken, Schuh- und Stiefelfabriken.									triebsanlage nach Art. 7 zu bemessen, wobei dieselbe bis zu $2^1/_2$ vom Hundert des veranschlagten Erträgnisses erhöht werden kann.
89	Fabriken für baumwollene und halbwollene Zeuge	—	—	—	—	—	—	18	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 1 Mk. 80 Pf. Soferne die thatsächlichen Voraussetzungen des Art. 13 gegeben sind, hat bei Bemessung der Betriebsanlage als Anhaltspunkt zu dienen, daß für je 10 außer dem Hause beschäftigte Stühle 2 Mk. 70 Pf. in Ansatz gebracht werden.
90	Strumpfwirkereien, Strickereiwaarenfabriken, dann Handschuhfabriken	—	—	—	—	—	—	18	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 1 Mk. 80 Pf.
91	Fabriken für künstliche Blumen und Blumenblätter, ebenso für Putzfedern und Hutfedern . In gleicher Weise sind zu besteuern: Häckelfabriken.	—	—	—	—	—	—	9	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.
	II. Metall-Industrie.									
92	Eisenwerke a) zur Erzeugung von Roheisen	—	—	—	—	—	—	9	—	Bei Bemessung der Betriebsanlage hat die durchschnittlich erzeugte Menge des Roheisens

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a.		b.		c.		d.		Betriebsanlage und Bemerkungen
		M.	₰	M.	₰	M.	₰	M.	₰	
										als Anhaltspunkt in der Weise zu dienen, daß für je 500 Zentner der Betrag von 1 Mk. 80 Pf. in Ansatz gebracht wird.
	b) zur Erzeugung von Guß- u. Schmiedeisen	—	—	—	—	—	—	5	40	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 5 Mk. 40 Pf.
93	Drahtwerke ..... Ebenso sind zu besteuern: Kratzenfabriken.	—	—	—	—	—	—	5	40	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.
94	Eisenwaaren- und Blechwaarenfabriken ... (Hammerwerke für Waffen-, Sensen-, Ketten-, Säge-, Scheeren- ꝛc. Schmiede, Schrauben-, Nägel-, Stift-Fabriken, Fabriken für geschmiedete Kleineisen- und Blechwaaren, Schlossereifabriken, Fabriken für feuerfeste Geld- und Kassenschränke, Fabriken für eiserne Meubel und Bettstellen.)	—	—	—	—	—	—	5	40	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 5 Mk. 40 Pf.
95	Blechwalzwerke, ebenso Messingwerke	—	—	—	—	—	—	18	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 5 Mk. 40 Pf.
96	Stahlfabriken	—	—	—	—	—	—	9	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 5 Mk. 40 Pf.
97	Stahlwaarenfabriken .. (hierunter auch Stahlfederfabriken, Laubsägenfabriken), ebenso Schrotfabriken und Bleikugelfabriken, Folienfabriken.	—	—	—	—	—	—	9	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.
98	Brillengestellfabriken .. In gleicher Weise sind zu besteuern: Nadelfabriken, Nähnadel-, Stecknadelfabriken, Haftenfabriken;	—	—	—	—	—	—	18	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. M.	a. Pf	b. M.	b. Pf	c. M.	c. Pf	d. M.	d. Pf	Betriebsanlage und Bemerkungen
	Gold- und Silber-Manufakturen, Gold- u. Silber-Gespinnst-Fabriken, Gold- u. Silber-Borten-, Gold- u. Silbertressenfabriken mit Einschluß der leonischen Fabriken, Gold- und Silberstickereien; Gold- und Silberschlägereien (Feinblattgold- u. Blattsilberfabriken); Metallgold- und Blattmetallfabriken (Metall-Schlägereien), ebenso Flitterschlägereien; Bleiwaarenfabriken, Bleispielwaarenfabriken, ebenso Blechspielwaarenfabriken; Zinnwaarenfabriken; Bronzewaarenfabriken; Glockengießereien, ferner Gießereien ohne bestimmte Bezeichnung des Metalls; Knopfgießereien, Metallknopf-Fabriken; Neugold-, ebenso Neusilberwaarenfabriken, Silber-Imitationswaarenfabriken, Alfenid-, Argentan-, Britannia-Metallwaaren-, Chinasilberwaarenfabriken u. dergl.									
99	Kupferhammer, Kupferwalzwerke	—	—	—	—	—	—	36	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 5 Mk. 40 Pf.
	III. **Dem Bergbau verwandte Unternehmungen, dann: Industrie der Stein-, Erde-, Thon- und Glas-Waaren.**									
100	Hüttenwerke für Alaun, Antimonium, Arsenik, Blei, Kobalt, Kupfer, Quecksilber, Schwefel,									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungs=Klasse a. M.	a. ₰	b. M.	b. ₰	c. M.	c. ₰	d. M.	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	Vitriol, Wismuth, Zinn= und Zinkproduktion u. dergl.	—	—	—	—	—	—	9	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 5 Mk. 40 Pf.
101	Glasfabriken, und zwar:									
	a) Glashütten, Glasöfen, Glas=, Hohlglas=, Spiegelglasfabriken	—	—	—	—	—	—	9	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.
	b) Uhrglas=, Glasperlen= und Glasknöpfefabriken u. Hohlglasschleifen	—	—	—	—	—	—	5	40	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 1 Mk. 80 Pf.
102	Spiegelglasschleif= und Polirwerke, ebenso Spiegelfabriken, Spiegelbeleganstalten	—	—	—	—	—	—	7	20	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 1 Mk. 80 Pf.
103	Cement= und Cementwaarenfabriken . . .	—	—	—	—	—	—	9	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.
	In gleicher Weise sind zu besteuern: Chamottsteinfabriken, Gypsbrennereien, ebenso Gypswaarenfabriken, Kalkbrennereien; Marmor=Schleifen und Sägen, auch Achat=Schleifen; Marmorwaarenfabriken, Fabrikation von künstlichem Marmor; Mühlsteinfabriken, Porzellanfabriken und Fabriken sonstiger irdener Waaren, als: Fayencefabriken, Thonwaarenfabriken, Oefenfabriken, Thonröhren=, Drainröhrenfabriken, ebenso Steingut= und Steinzeugfabriken, Terralith=									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	a. M.	a. ₰	b. M.	b. ₰	c. M.	c. ₰	d. M.	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	und Siderolithwaaren-fabriken; Schlemmkreide-, Kreide-fabriken; Steinwaarenfabriken, Fabriken für Granit-, Sandstein-, Schleifstein-, Serpentin-, Speckstein-, Syenit- und künstliche Steinwaaren, ebenso Trottoir- und Pflaster-steinfabriken, dann Schiefertafelfabriken.									
104	Unternehmungen zur Erzeugung von Straßen-baumaterialien und Schiefer-Schreibtafel-fabriken	—	—	—	—	—	—	5	40	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 1 Mk. 80 Pf.
105	Ziegeleien, Ziegel- und Backsteinbrennereien im Großbetrieb	—	—	—	—	—	—	9	—	Bei Bemessung der Betriebsanlage hat die Zahl der durchschnittlich im Jahre gebrannten Stücke Ziegel (Backsteine) als Anhaltspunkt in der Art zu dienen, daß für die ersten 30000 Stücke nichts, für je folgende 30000 Stücke der Betrag von 2 Mk. in Berechnung gebracht wird.
	IV. Industrie der Maschinen, Werkzeuge, Instrumente, Apparate und Transportmittel.									
106	Fabriken für eiserne Baukonstruktionen, auch Betriebsstätten für Brückenbau	—	—	—	—	—	—	36	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.
	In gleicher Weise sind zu besteuern: Fabriken von beweglichen oder stationären Dampf- und Kraftmaschinen jeder Art, als:									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse								Betriebsanlage und Bemerkungen
		a.		b.		c.		d.		
		ℳ	₰	ℳ	₰	ℳ	₰	ℳ	₰	
	Betriebsstätten für Dampfkesselarmaturen, Dampfkrahn-, Dampfpumpen-, Dampframmen-, Dampfspritzen-Fabriken, Lokomobilen- und Lokomotivenfabriken; Fabriken chirurgischer Instrumente, Apparate und Bandagen, ebenso für künstliche Glieder, Augen, Gebisse; Fabriken mathematischer, mechanischer, physikalischer, chemischer, pharmazeutischer Instrumente u. Apparate, ebenso für anatomische und mikroskopische Präparate; Fabriken für optische Instrumente und Apparate, Brillenfabriken; Fabriken für Zeitmeßinstrumente u. Bestandtheile von solchen, als: Chronometerfabriken, Regulateurfabriken, Stutz- und Taschenuhrenfabriken, Thurmuhrenfabriken, Uhrfeder- und Uhrgehäusefabriken; Fabriken für musikalische Instrumente u. Bestandtheile von solchen, als: Fabriken für Holz- und Metallblasinstrumente, desgleichen für Saiteninstrumente (Zither- u. Geigenfabriken), desgleichen für Tasteninstrumente (Akkordion-, Clavier-, Claviatur-, Harmonium- und Orgelbaufabriken), desgleichen für automatische Musikinstrumente (Drehorgeln, Musikuhren, Spieldosen, Orchestrions),										

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a.		b.		c.		d.		Betriebsanlage und Bemerkungen
		M.	₰	M.	₰	M.	₰	M.	₰	
	desgleichen für Schlaginstrumente (Pauken, Trommeln); Mechanische Werkstätten; Brückenwaagen-, Waagenfabriken; Pumpenfabriken; Spritzenfabriken; Fabriken für elektrische Telegraphenleitungen; Fabriken für Maschinen, und zwar: für landwirthschaftliche Maschinen u. Geräthe, für Brauerei- u. Brennerei-Einrichtung, für Buchdruckereipressen, (Schnellpressenfabriken), für Bau und Reparatur von Mühl- u. Brunnenwerken, für Nähmaschinen, Strickmaschinen, für Spinnerei- und Weberei-Utensilien; Fabriken f. Beleuchtungs- und Beheizungs-Apparate, für Einrichtung von Gasbeleuchtungs-, Wasserleitungs-, Dampf-, Wasser-, Luft- und Gasheizungsanlagen, ebenso Gasinstallations-, Gasmesserfabriken, Lampen-, Laternen-, Wagenlaternenfabriken; Eisenbahnwagen- (Waggon-) Fabriken, Eisenbahnbedarfs-Fabriken; Wagen- und Chaisenfabriken.									
107	Fabriken für Schußwaffen, Gewehrfabriken. .	—	—	—	—	—	—	18	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. M.	a. ₰	b. M.	b. ₰	c. M.	c. ₰	d. M.	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	V. **Chemische Industrie,** [51]) **dann Industrie der Heiz- und Leuchtstoffe.**									
108	Fabriken chemischer Produkte zum Medizinal- u. Gewerbsgebrauche, als: Aetherfabriken, Fabriken für Aetznatron, Albumin, Alkaloid, für Bereitung von Ammoniak, Antichlor, Benzol, Benzin, für Brompräparate, Carbolsäure, Chlorkalium, Chloroform, Anstalten für Desinfektion, Fabriken für Collodium, Eisenvitriol, Grünspan, Jodpräparate, für Oxalsäure, Phosphor, Fabriken für Photographiebedarf, Verfertigung von Quecksilberpräparaten, Fabriken für Salzsäure, Salpetersäure, Schwefelsäure, Soda-, Sulfat-Fabriken, Wasserglasfabriken, Weinsteinfabriken, Lohextraktfabriken, Papierfabriken, Holzstofffabriken . . .	—	—	—	—	—	—	18	—	Betriebsanlage nach Art. 7. Dieselbe kann bis zu $2^1/_2$ vom Hundert des veranschlagten Erträgnisses erhöht werden.
	Ebenso sind zu besteuern: a) die Fabrikation von Farben und Farbwaaren, als: Alizarinfabriken, Anilinfabriken, Bleiweiß- und Bleizucker-Fabriken, Blutlaugensalz-, Bronzefarben-, Cochenillefarbenfabriken, Emailfabriken, Farbholzextraktfabriken, Glimmerfarbenfabriken, Verfertigung von Krapppräparaten,									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	a. M.	a. ₰	b. M.	b. ₰	c. M.	c. ₰	d. M.	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	Bleistiftfabriken, Tintefabriken, Ultramarin- und Zinnoberfabriken;									Betriebsanlage wie vor. [52])
	b) die Fabrikation von künstlichem Dünger, als: Knochenbrennereien, Kunstdüngerfabriken, Poudretten-, Superphosphatfabriken;									Betriebsanlage nach Art. 7.
	c) Asphaltfabriken, Asphaltfilz-, Asphaltwaarenfabriken, ebenso Dachfilz- und Dachpappenfabriken, Druckerschwärzefabriken, ebenso Fabriken für Maschinenschmiere, Lederschmiere, Schuh- und Stiefelwichse, Fabriken für Lacke aller Art, als: Farblack, Flaschenlack, Pechlack, Siegellack; ebenso Fabriken für Oelfarben und Firnisse aller Art, Leim- (Gallerte-, Gelatine-) Fabriken.									Betriebsanlage wie vor.
109	Anfertigung von Geheimmitteln zum kosmetischen oder Medizinalgebrauche [53])	—	—	—	—	—	—	72	—	Betriebsanlage nach Art. 7. Dieselbe kann ohne Rücksicht auf das Vorhandensein von Betriebskapital bis zu $2^1/_2$ vom Hundert des veranschlagten Erträgnisses erhöht werden.
110	Pastellstiftfabriken . . . In gleicher Weise sind zu besteuern: Pulverfabriken, überhaupt Fabrikation für Explosivstoffe, als: Dynamit-Fabriken, Kunstfeuerwerkfabriken, Ni-	—	—	—	—	—	—	9	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a.		b.		c.		d.		Betriebsanlage und Bemerkungen
		M	Pf	M	Pf	M	Pf	M	Pf	
	troglycerin-, Pikratpulverfabriken, Schießbaumwollefabriken, Zündhütchen- u. Zündspiegelfabriken.									
111	Zündhölzchen-, Zündholzdraht-, Zunder- und Zündschwammfabriken .	—	—	—	—	—	—	7	20	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 1 Mk. 80 Pf.
112	Pottaschensiedereien, und zwar:									
	a) als Hauptgeschäft .	—	—	—	—	—	—	7	20	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.
	b) als Nebengeschäft .	—	—	—	—	—	—	1	80	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 1 Mk. 80 Pf.
113	Theeröfen, Theersiedereien und Thranbrennereien	—	—	—	—	—	—	9	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.
114	Coaksöfen, Bereitung von Preßkohlen und künstlichen Brennmaterialien, Anstalten für Brennholzverkleinerung, Dampfspaltereien . .	—	—	—	—	—	—	9	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
115	Gasbeleuchtungsunternehmungen [54]) und zwar:									
	a) in Städten über 20000 Seelen und bei großem Betriebe . .	—	—	—	—	—	—	72	—	
	b) in kleineren Ortschaften oder bei geringerem Betriebe .	—	—	—	—	—	—	36	—	Die Betriebsanlage wird nach der Menge des Erzeugnisses unter Zugrundelegung eines Betrages von 3 Pfennig für je 25 Kubikmeter berechnet. — Derjenige Theil des Erzeugnisses,

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
										welcher für gemeindliche Zwecke verwendet wird, ist bei gemeindlichen Beleuchtungs-Unternehmungen von der Betriebsanlage frei, bei Privatbeleuchtungs-Unternehmungen nur mit der Hälfte der Betriebsanlage zu belegen, letzteres, soferne dessen Abgabe an die Gemeinde unentgeltlich oder um höchstens den halben Betrag des gewöhnlichen Preises stattfindet.
116	Oelfabriken, Oelraffinerien, Petroleumraffinerien, Schieferölfabriken	—	—	—	—	—	—	18	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 5 Mk. 40 Pf.
	In gleicher Weise sind zu besteuern: Parfümeriefabriken (Fabriken zur Bereitung wohlriechender Wasser, Essenzen, Seifen und Oele). [55])									
117	Kerzenfabriken, Seifenfabriken, [56]) Fabriken für Paraffin und für Paraffinkerzen, für Stearin und Stearinkerzen . .	—	—	—	—	—	—	36	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.
118	Bereitung von Nachtlichtern [57])	—	—	—	—	—	—	5	40	Betriebsanlage nach Art. 7.
119	Wachswaarenfabriken .	—	—	—	—	—	—	18	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.
	VI. Industrie des Holzes und anderer Schnitzstoffe; Industrie der Polsterwaaren; Papier-, Leder- und Gummi-Industrie.									
120	Bilder- und Spiegelrahmenfabriken, Fabriken für Goldleisten u. Leisten für Bilder- u. Spiegelrahmen	—	—	—	—	—	—	18	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	In gleicher Weise sind zu besteuern:									
	Fabriken für Buntpapier, Gold-, Silber- und Metall-Papier,[58] Oel-, Glas- und Bauspapier, Pergamentpapier, Sandpapier, für Schleif- und Schmirgelpapier;									
	Bürsten- und Pinselfabriken, ebenso Kammwaarenfabriken;									
	Dosenfabriken, Fabriken für Dreh- und Schnitzwaaren aus Horn, Elfenbein, Hartgummi, Schildpatt,[59] Meerschaum u. dergl.;									
	Etuisfabriken, Fabriken für Portefeuillewaaren, Papp- und Galanteriewaaren;									
	Etiketten- und Schablonenfabriken;									
	Fischbein-, Celluloid-,[60] Wallosinfabriken u. dgl.;									
	Gummiwaaren-Fabriken, ebenso Guttapercha- und Kautschukwaarenfabriken;									
	Papierkragen-, Papiermanschetten-, Papierserviettenfabriken, Fabriken für Briefcouverts, Düten und Enveloppen;									
	Papiermaché- und Steinpappefabriken, auch Masken- (Larven-) Fabriken;									
	Fabriken für Roßhaar- und Seegrasbereitung;									
	Spielwaarenfabriken, Puppen-, Puppenkopffabriken, ebenso Spielkartenfabriken;									
	Tapeten-, Rouleauxfabriken;									
	Wachstuch-Fabriken, Wachstaffetfabriken.									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a.		b.		c.		d.		Betriebsanlage und Bemerkungen
		M	Pf	M	Pf	M	Pf	M	Pf	
121	Federposen-, Federkielfabriken	—	—	—	—	—	—	5	40	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.
122	Leder- und Lederwaarenfabriken ..... ebenso: Reiserequisiten-, Jagd- und Reitzeugfabriken, Peitschenfabriken, Streich- und Treibriemenfabriken, Sämisch-Leder-, Saffian- und Maroquinfabriken.	—	—	—	—	—	—	36	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 5 Mk. 40 Pf.
123	Meubelfabriken, Polsterwaarenfabriken, Billardfabriken, Särgefabriken, Sesselfabriken .... ebenso: Parquetfabriken, Fußbödenfabriken.	—	—	—	—	—	—	36	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.
124	Papiermühlen, Strohstofffabriken, Pappendeckelfabriken, ebenso Fabriken gewöhnlicher Pappwaaren	—	—	—	—	—	—	7	20	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.
125	Perlmutterwaarenfabriken ...... In gleicher Weise sind zu besteuern: Fabriken für Stroh- und Flechtwaaren, Strohhutfabriken, Stuhlrohrfabriken; ebenso: Fabrikation von Holzwaaren, Holzstiften, Holzkisten, Holzschachteln, Peitschenstielen, hölzernen Pfeifenköpfen, sowie Bürstenhölzern, Resonanz-, Claviatur- und Deckelholz; ebenso: Korkwaaren- und Korkpfropffabriken;	—	—	—	—	—	—	9	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a.		b.		c.		d.		Betriebsanlage und Bemerkungen
		M	₰	M	₰	M	₰	M	₰	
	ferner: Faßfabriken; Holz-Auslauge- und Imprägnir-Anstalten.									
126	Regen- und Sonnenschirmfabriken, Schirmgestellfabriken	—	—	—	—	—	—	36	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.
127	Waldsaamen-Dörren . .	—	—	—	—	—	—	5	40	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.
	VII. Industrie der Nahrungs- und Genußmittel.									
128	Fabriken für künstliches Eis, ebenso Eisbewahrungs-, Eisversorgungsanstalten	—	—	—	—	—	—	18	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
	ebenso: Kaffesurrogatfabriken, Cichorien-, Runkelrübenkaffefabriken; Fabriken für künstliche Mineralwässer; Zuckerraffinerien.									
129	Fabriken für Fette und für künstliche Butter .	—	—	—	—	—	—	18	—	Betriebsanlage nach Art. 7. Dieselbe kann bis zu $2^1/_2$ vom Hundert des veranschlagten Erträgnisses erhöht werden.
	ebenso: Fabriken moussirender Weine, Schaumweinfabriken, Champagnerfabriken; Süßweinfabriken[61] (Unternehmungen, welche ihre Weinfabrikation ausschließlich auf die Herstellung nachfolgend genannter südländischer Süßweine aus Naturwein beschränken, nämlich: Malaga, Madeira, Muskat-Lunel, Xeres und Roussillon).									
130	Brodfabriken, Dampfbäckereien	—	—	—	—	—	—	18	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 5 Mk. 40 Pf.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	In gleicher Weise sind zu besteuern: Chocoladefabriken; Destillieranstalten; Essigfabriken; Fleischextrakts- u. Tafelbouillonfabriken; Fleischwaaren- u. Wurstfabriken; Fabriken für Fruchtkonserven, Fruchtessenzen u. komprimirte Gemüse; Kaffeebrennereien im Großen; Lebkuchenfabriken; Malzfabriken; Methfabriken; Spiritus-, Liqueur- und Rumfabriken, ebenso Spritraffinerien,[62]) Preßhefe-, Kunsthefefabriken; Zuckerwaaren- (Conditoreiwaaren-) Fabriken, ebenso Bonbonsfabriken, Marzipan- und Pfeffernußfabriken.									
131	Käsefabrikation, da wo sie mit erkaufter Milch gewerbsmäßig betrieben wird	—	—	—	—	—	—	9	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.
	In gleicher Weise sind zu besteuern: Maccaronifabriken, Nudel-, Oblaten- und Teigwaarenfabriken; Milchextraktfabriken; Fabriken für Sago-, Stärke-, Kraftmehlbereitung, ebenso Stärkegummifabriken.									
132	Senffabriken (Mostrichfabriken)	—	—	—	—	—	—	18	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.
133	Tabakfabriken, u. zwar: a) Rauchtabak (Cigarren-) Fabriken . .	—	—	—	—	—	—	18	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 3 Mk. 60 Pf.

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	b) Schnupftabakfabriken	—	—	—	—	—	—	18	—	Betriebsanlage nach Art. 7. Dieselbe kann bis zu $2^{1}/_{2}$ vom Hundert des veranschlagten Erträgnisses erhöht werden.
	c) im vereinigten Betriebe	—	—	—	—	—	—	18	—	
134	Runkelrübenzucker-Fabriken	—	—	—	—	—	—	36	—	Für jeden Gehilfen und Arbeiter ohne Unterschied der Betrag von 5 Mk. 40 Pf.
135	Herstellung künstlicher Weine[63]), soferne sie nicht unter Tarif-Nummer 129 fällt . . .	—	—	—	—	—	—	72	—	Bei Bemessung der Betriebsanlage wird der Hektoliter Kunstweines mit einer Steuer von 10 Mk. belegt. Eine Steuerermäßigung nach Art. 19 Abs. 2 findet nicht statt.
	VIII. **Kunstanstalten und Anstalten für Kunstgewerbe.**[64])									
136	Anstalten für Lithographie, Kupfer- u. Stahlstich, Anstalten für Xylographie (Holzschnitt), ebenso Coloriranstalten; Anstalten für Photographie u. dgl.; Anstalten für Oelfarbendruck; Anstalten für plastische Kunst, Bildhauerei, Elfenbeinschneiderei, ebenso Kunstgießereien; Anstalten für Landkarten, Reliefkarten u. Globen; Anstalten für Glasmalerei, dann für Porzellanmalerei; gemischte Anstalten für Kunst u. Kunstgewerbe.	9	60	14	40	21	60	28	80	Betriebsanlage nach Art. 7.
	IX. **Mühlen.**									
137	Mühlen zum Mahlen von Mehl, Gries, Grütze u. Graupen, dann zum Schroten von Getreide und Malz,									

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
	und zwar:									
	a) Bachmühlen[65]) (ingleichen mit thierischen Kräften getriebene Mühlen, auch Schiff- und Windmühlen) .	—	—	—	—	—	—	1	80	Bei Bemessung der Betriebsanlage hat die durchschnittliche Anzahl der jährlich zu Mehl verarbeiteten Hektoliter Getreide als Anhaltspunkt in der Art zu dienen, daß unter Freilassung von 120 Hektoliter für je 20 Hektoliter der Betrag von 10 Pf. in Berechnung gebracht wird. Je 3 Hektoliter zu Schrot verarbeitetes Getreide oder Malz werden gleich einem zu Mehl verarbeiteten Hektoliter Getreide gezählt. Bei ganz geringfügigen Betriebsverhältnissen kann die Berechnung einer Betriebsanlage unterbleiben.
	b) größere Wassermühlen, auch bei theilweiser Kunsteinrichtung	—	—	—	—	—	—	9	—	Bei Bemessung der Betriebsanlage hat die durchschnittliche Menge des jährlichen Materialverbrauchs als Anhaltspunkt in der Art zu dienen, daß unter Freilassung von 1200 Hektoliter für je 20 Hektoliter der Betrag von 15 Pfennig in Ansatz gebracht wird. Je 3 Hektoliter zu Schrot verarbeitetes Getreide oder Malz werden gleich einem zu Mehl verarbeiteten Hektoliter Getreide gezahlt.
	c) Kunstmühlen mit kleinem Betriebe . .	—	—	—	—	—	—	14	40	Bei Bemessung der Betriebsanlage dient als Anhaltspunkt in der vor-

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
										angegebenen Weise die Berechnung von je 20 Hektoliter mit dem Betrage von 17 Pfennig.
	d) Kunstmühlen mit großem Betriebe . .	—	—	—	—	—	—	36	—	Bei Bemessung der Betriebsanlage dient als Anhaltspunkt in der vorangegebenen Weise, jedoch ohne Freilassung irgend eines Quantums, die Berechnung von je 20 Hektoliter mit dem Betrage von 20 Pfennig.
138	Schneide- u. Sägmühlen									
	a) im selbständigen Betriebe	—	—	—	—	—	—	9	—	Betriebsanlage nach Art. 7.
	b) im Neben- oder Wechselbetriebe mit Getreidemühlen . .	—	—	—	—	—	—	—	—	Dieselbe ist im Falle der lit. b unter Umgangnahme von der Bestimmung in Art. 9 Abs. 3 gesondert zu berechnen.
	In gleicher Weise sind zu besteuern: Dampfsägen, Schwellenfabriken, Schwerspathmühlen.[66])									
139	Quarz-, Gyps-, Feldspath-, Traß-, Oel-, Loh- und sonstige Mühlen									
	a) im selbständigen Betriebe	—	—	—	—	—	—	5	40	Betriebsanlage nach Art. 7.
	b) im Neben- oder Wechselbetriebe mit Getreidemühlen . .	—	—	—	—	—	—	—	—	Dieselbe ist im Falle der lit. b unter Umgangnahme von der Bestimmung in Art. 9 Abs. 3 gesondert zu berechnen.
	F. Bierbrauereien und Branntweinbrennereien.									
140	Bierbrauereien[67]) (Braun- und Weißbierbrauereien), und zwar:									
	a) selbständige Bierbrauereien	—	—	—	—	—	—	9	—	Als Betriebsanlage wird für die ersten 150 im Jahre verwendeten Hektoliter Malz nichts, für je 10 der nächsten 550 Hektoliter der Betrag von 54 Pfennig und für je 10 der folgenden Hek-

Laufende Nr.	Bezeichnung der Gewerbe	Normalanlage und zwar in den Orten der Bevölkerungsklasse a. ℳ	a. ₰	b. ℳ	b. ₰	c. ℳ	c. ₰	d. ℳ	d. ₰	Betriebsanlage und Bemerkungen
										toliter der Betrag von 81 Pfennig in Ansatz gebracht.
	b) Kommunbrauberechtigte	—	—	—	—	—	—	—	—	Als Betriebsanlage wird für je 10 der ersten 700 im Jahre verwendeten Hektoliter Malz der Betrag von 54 Pfennig und für je 10 der folgenden Hektoliter der Betrag von 81 Pfennig in Ansatz gebracht.
141	Branntweinbrennereien, und zwar:									
	a) als Nebenbetrieb (der Landwirthschaft oder eines sonstigen Gewerbes) [68] . . .	—	—	—	—	—	—	—	—	Dieselben sind, soferne sie nicht mehr als 12 Hektoliter jährlich erzeugen, steuerfrei. Erzeugen dieselben mehr als 12 Hektoliter, so wird vom dreizehnten beginnend für jeden Hektoliter der Betrag von 14 Pfennig in Ansatz gebracht.
	b) als Hauptbetrieb (gewerbs- oder fabrikmäßig betriebene Branntweinbrennereien)	—	—	—	—	—	—	5	40	Für jeden im Jahre erzeugten Hektoliter Branntwein wird der Betrag von 14 Pfennig als Betriebsanlage in Ansatz gebracht.

Alphabetisches Verzeichniß

zum Gewerbesteuer-Tarif.

Die Zahlen bedeuten die Nummern desselben.

Bemerkungen zum Tarif im Einzelnen.

1) Zu Tarif Nr. 1 (Apotheker).

Wie aus der Bemerkung im Tarif zu Nr. 51 hervorgeht, kommt für den Handel mit Geheimmitteln, wenn ein solcher von einem Apotheker betrieben wird, nicht der Art. 9 zur Anwendung, sondern es soll für diesen Handelszweig die Normal- und Betriebsanlage besonders angesetzt werden. Die Anwendung des Art. 19 bei geringem Umfang dieses Nebengeschäfts wird aber selbstredend nicht ausgeschlossen sein können.

Der Verkauf von Medizinalwein kann keinen Anlaß zu einer Zuschlagsteuer nach Art. 9 geben, wohl aber der von anderem Wein und sonstigen dem Apothekergeschäft fremden Gegenständen.

Daß Droguenhandlungen, welche von vormaligen Apothekern betrieben werden, gemäß Art. 8 Abs. 1 als solche und nicht als Apotheken zu besteuern seien, ist eigentlich selbstverständlich. Doch mag der Vollzug dies nicht immer beachtet haben, wie aus der desfalls nöthig befundenen Bemerkung des halbamtlichen Auslegers hervorzugehen scheint.

2) Zu Tarif Nr. 3 (Verfertiger von Geheimmitteln).

Was unter Geheimmittel zu verstehen sei, liegt im Wortlaute: Mittel, deren Bestandtheile, Zusammensetzung und Bereitung ein wirkliches oder angebliches Geheimniß des Verfertigers sind. Diese auf jedes Geschäftsgeheimniß anwendbare Begriffsbestimmung ist aber durch den Zusatz „zum kosmetischen oder Medizinal-Gebrauch" eingeschränkt auf Verschönerungsmittel, Wohlgerüche, Heilmittel oder gesundheitsfördernde oder -erhaltende Mittel.

Nach welchem Maaßstabe über $1\frac{1}{2}$ Prozent hinausgegangen werden soll, wenn das Betriebsvermögen nicht maaßgebend sein soll, ist nicht gesagt, auch nicht abzusehen, da nach Art. 7 für die Steigerung des Prozents nicht die Größe des Ertrags, sondern das Verhältniß des Betriebsvermögens zum Arbeitsverdienst den Ausschlag geben soll. Die Auswahl von $\frac{3}{4}$ bis $1\frac{1}{2}$ bezw. $2\frac{1}{2}$ Prozent soll keine Progression im gewöhn-

lichen Sinne bedeuten, bei welcher das Prozent mit der Größe des Ertrags steigen müßte.

Es scheint, daß der Ausschuß der K. d. A. sich hier von seinem Eifer in Bekämpfung der Geheimmittel zu einer Unklarheit hat verleiten lassen, in welche auf dem Boden des Gesetzes nicht leicht Licht zu bringen sein dürfte.

Nicht zu übersehen ist, daß hier nur der Betrieb im Kleinen gemeint ist. Der fabrikmäßige Betrieb ist unter Tarif-Nr. 109 vorgetragen.

3) Zu Tarif Nr. 4 (Holzbearbeiter).

Im Regierungsentwurf waren hier auch Holzhauer, Holzsäger, Lattenmacher (Lattenschneider) aufgeführt. Der Ausschuß der K. d. A. veranlaßte aber deren Streichung und verwies sie zur Einkommensteuer.

4) Zu Tarif Nr. 5 (Ziegeleien im Kleinbetrieb).

Es kann keinem Bedenken unterliegen, bei der Bemessung der Betriebsanlage den Art. 6 Abs. 3 zur Anwendung zu bringen und demnach einen Ueberschuß über volle 30000 Stück von 15000 und weniger außer Ansatz zu lassen, dagegen einen solchen von mehr als 15000 Stück für volle 30000 zu rechnen.

Auch ist in den Verhandlungen des Ausschusses der K. d. A. ausdrücklich anerkannt — was nach dem Wortlaute des Tarifs ohnedies zweifellos ist —, daß Dachplatten auch als Ziegel zu rechnen und den Backsteinen gleichzuachten sind.

5) Zu Tarif Nr. 7 (Badinhaber).

Badeanstalten und Schwimmbecken, welche mittels erwärmten Wassers im Winter benützbar sind, werden als Luxusbäder zu behandeln sein.

Der Betrieb eines Wirthschaftsgewerbes neben einer Badeanstalt ist hier nicht erwähnt, und muß daher für sich besonders besteuert werden.

6) Tarif Nr. 8 (Bäcker).

Der Regierungsentwurf hatte eine höhere Besteuerung der Bäcker beabsichtigt, weil nachweislich die Brodpreise in weit stärkerem Maaße gestiegen sind als die Mehlpreise. Der Ausschuß der K. d. A. ging jedoch nicht darauf ein, wobei die Furcht, die Bäcker möchten sich für die erhöhte Steuer an den Brodabnehmern schadlos halten, maaßgebend war.

Es wurde Einverständniß darüber erzielt, daß auf den Laden eines Bäckers, in welchem er nur sein selbstgebackenes Brod verkauft, bei der Besteuerung keine Rücksicht zu nehmen sei. Wenn aber daneben Mehl oder auch andere Gegenstände feilgehalten werden, so kann nach Art. 20 Abs. 2 ein Steuerzuschlag regulirt werden.

7) Tarif Nr. 10. 11 und 13. (Baumeister und Bauhandwerker).

Die Besteuerung der Baumeister und Bauhandwerker, worunter aber hier nur Maurer und Zimmerleute zu verstehen sind, veranlaßte im Ausschuß der K. d. A. sehr eingehende Erörterungen.

Der Gesetzesentwurf hatte unterschieden zwischen einerseits Baumeistern und Bauhandwerkern, welche selbständig die Leitung ganzer Bauten übernehmen, andererseits Bauhandwerkern, welche nur die in ihr besonderes Gewerbe einschlagenden Arbeiten übernehmen. Bei den ersteren sollte die Betriebsanlage für die theoretisch oder künstlerisch befähigten Gehilfen nach der höheren Normalanlage des ersteren Gewerbes, für alle anderen Gehilfen und Arbeiter aber, sowie für die des zweiten Gewerbes überhaupt nach der Hälfte der geringeren Normalanlage des letzteren berechnet werden.

Hiegegen erhob sich eine Menge von Bedenken und viele Vorschläge wurden gemacht, deren Aufführung hier zu weit führen würde, bis endlich die unter den Tarifnummern 10, 11 und 13 ausgedrückte Dreitheilung zu Stande kam, welche der Natur der Sache am besten entsprechen dürfte.

Hienach sind unterschieden:

unter Tarif Nr. 10: die berufsmäßig ausgebildeten Baumeister, welche mit oder ohne Betriebsvermögen entweder nur Baupläne entwerfen, oder auch die Leitung der Bauausführung oder nur diese besorgen, oder aber auch mit eigenem (oder geborgtem) Betriebsvermögen die Ausführung selbst, sei es auf Bestellung, sei es auf eigene Rechnung, übernehmen.

In gleicher Weise, aber unter Berücksichtigung der Ortsklassen sind zu besteuern:

nach Nr. 11: die größeren Bauhandwerker, welche eine ähnliche Ausbildung haben können wie die ersteren, aber nicht müssen, dagegen immer ein mehr oder weniger erhebliches Betriebsvermögen besitzen müssen, immer die Bauausführung selbst in die Hand nehmen werden, und bei welchen das Maurer- oder Zimmermannsgewerbe gewissermaaßen die Grundlage des ganzen Geschäftsbetriebes ist, aus welcher sich der letztere erst heraus entwickelt zu haben pflegt. Dabei wird vorausgesetzt, daß diese Bauhandwerker ihre ganzen Unternehmungen selbständig ausführen, d. h. sich nicht blos mit den Arbeiten ihres eigentlichen Handwerks an Bauten betheiligen, welche ein anderer übernommen hat und leitet, sondern entweder die Gehilfen und Arbeiter der verschiedenen betheiligten Gewerbe selbst annehmen und beschäftigen, oder Arbeiten, die in andere Handwerke als ihr eigenes einschlagen, von anderen Meistern — aber immer unter ihrer Oberleitung — ausführen lassen. Ferner wird vorausgesetzt, daß diese Bauführungen nicht blos hie und da und ausnahmsweise oder nebenbei vorkommen, sondern daß sie in gewerbsmäßiger Weise (dieser Ausdruck, welcher die Sache doch eigentlich in der dem Gesetz entsprechenden Art am klarsten stellt, findet sich gerade hier in den Verhandlungen nicht) also mit einer gewissen Regelmäßig-

keit unternommen werden, daß sie die vorherrschende Betriebsweise bilden.

Das umgekehrte Verhältniß findet nun statt bei den unter

Tarif Nr. 13 vorgetragenen Bauhandwerkern, welche in der Regel bei Neubauten nur neben anderen Handwerkern die in ihr eigenes Handwerk einschlagenden Arbeiten ausführen, oder auch dies unter der Leitung eines Baumeisters thun, welche auch sich großentheils mit Reparaturen beschäftigen und nur etwa hie und da einen ganzen Bau unternehmen oder leiten.

Auch die Betriebsanlage machte nicht geringe Schwierigkeiten; namentlich war die beabsichtigte Gleichstellung der untergeordneten Arbeiter mit den Gewerbsgehilfen ein Stein des Anstoßes. Erst ganz zuletzt fand man das richtige Auskunftsmittel, die großen Gewerbe (Tar. Nr. 10 und 11) nach dem Ertrage, das Kleingewerbe aber nach der Gehilfen- (und Arbeiter-) Zahl zu besteuern. Diese Besteuerung wird wohl die angemessenste sein, denn beim großen Baugeschäft sind die Ertragsverhältnisse in Folge der Verschiedenheit der Vermögensverhältnisse so außerordentlich verschieden, auch spielt der Credit hier eine so große Rolle, daß die Bemessung der Steuer nach der Zahl der Gehilfen und Arbeiter höchst ungleich wirken müßte, auch liegt hier die Möglichkeit der Besteuerung nach dem Ertrag nahe, weil bei den größeren Geschäften in der Regel eine geordnete Buchführung vorausgesetzt werden darf. Beim kleinen Baugeschäft trifft dies theils weniger, theils nicht zu, und die Besteuerung nach der Gehilfenzahl ist daher hier ebenfalls an der richtigen Stelle.

Hervorgehoben wurde auch im Laufe der Verhandlungen die bei der Feststellung der Gehilfen- und Arbeiterzahl bestehende Schwierigkeit, welche darin ihren Grund hat, daß diese Gewerbe mit der Zahl ihrer Gehilfen und Arbeiter nach der Jahreszeit und Gelegenheit außerordentlich stark wechseln. Durch die Besteuerung der größeren Gewerbe nach dem Ertrag ist zwar diese Schwierigkeit in erheblichem Maaße beseitigt, aber sie ist doch noch für die kleineren vorhanden und nicht zu unterschätzen. Es wird daher wohl angebracht sein, die Aufmerksamkeit der Steuerausschüsse auf diesen Punkt besonders zu lenken (vgl. Art. 6 und die Bemerkungen zu demselben).

8) Zu Tarif Nr. 14 (Früchteansetzer).

Auf eine im Ausschusse der K. d. A. gestellte Anfrage erfolgte Einverständniß darüber, daß die Verfertigung von Heidelbeer- (Schwarzbeer-) Wein nicht als Verfertigung von Kunstwein (Tar. Nr. 135), sondern in angleichender Weise nach Tarif Nr. 14 zu besteuern sei. In gleicher Weise dürfte auch die Verfertigung von Johannisbeerwein u. dgl. zu be-

handeln sein. Alles aber natürlich unter der Voraussetzung eines gewerbsmäßigen Betriebes.

9) Zu Tarif Nr. 14 (Goldbüchelmacher und Goldformenmacher) sind Hilfsgewerbe für die Goldschlägerei.

10) Zu Tarif Nr. 14 (Schuhmacher).

Der Anregung, die auf Vorrath arbeitenden, also einen Laden haltenden Schuhmacher höher zu besteuern, als die blos auf Bestellung arbeitenden wurde im Ausschuß der K. d. A. keine Folge gegeben. Durch die Vorschrift des Art. 20 Z. 2 sowie durch die für Schuhfabriken bestehende Tarif-Nr. 88 dürfte einiger Maaßen vorgesorgt sein. Ein lebhafterer Betrieb und höherer Ertrag wird sich in der Gehilfenzahl ausdrücken, das größere Betriebsvermögen in der Besteuerung des Ladens Berücksichtigung finden, soferne auch fremde Fabrikate feilgehalten werden; anderenfalls freilich nicht. Ein ganz gleiches Verhältniß wie bei den Schneidern mit Verlag besteht hier allerdings nicht, da letzteres Geschäft doch ein erheblicheres Betriebsvermögen voraussetzt, als ein Schuhmacherladen.

11) Tarif Nr. 15 (Silber-, Metall- und Flitterschläger).

Zu unterscheiden von den Goldschlägern Tar.-Nr. 25 und 98.

12) Zu Tarif Nr. 17 (Brieftaschenmacher u. dgl. und Buchbinder).

Das Gewerbe der Pappschachtelmacher und Verfertiger anderer geringer Papparbeiten ist nicht hier, sondern bei Tar.-Nr. 4 berücksichtigt und nach deren geringeren Sätzen zu besteuern.

Die Läden dieser Gewerbetreibenden sind nach Art. 20 Abs. 2 anzulegen, wozu der halbamtliche Ausleger bemerkt, daß der Verkauf von Schreibmaterialien in Buchbinderläden als herkömmliche Verbindung anzusehen, also nicht mit einer besonderen Steuer (Normalanlage) nach Art. 9 Abs. 2 zu bedenken sei. Es dürfte dagegen nichts einzuwenden sein.

13) Tarif Nr. 17 (Friseure).

Auch der Handel der Friseure mit Verschönerungsmitteln, Wohlgerüchen u. dgl. ist unbedenklich als herkömmlich anzusehen.

Nur soferne dies Geheimmittel sind, ist der Handel damit nach Tar.-Nr. 51 besonders zu berücksichtigen. Es wird sich diese Besteuerung immerhin oft genug als hart erweisen, weil jeder Verkauf im offenen Laden nach Art. 1 Abs. 2 einen gewerbsmäßigen Betrieb bezeichnen soll, also selbst beim allergeringsten Betrieb mit auch nur einem einzigen Artikel und bei Anwendung der Vergünstigung des Art. 19 Abs. 1 eine Normalanlage von mindestens 18 Mark bezahlt werden muß. Eine Betriebsanlage für diesen Handel würde schon einen Betrieb voraussetzen, wie er bei Friseuren kaum vorkommen wird.

14) Zu Tarif Nr. 17 (Gärtner).

Der Zusatz „Kunst- und Handelsgärtner" ist nicht blos beispiels-

weise gedacht, sondern erklärend. Nur die Kunst- und Handelsgärtner sind gewerbsteuerpflichtig; die übrige, einfachere Gärtnerei, insbesondere der ausschließliche Gemüsebau im freien Land unterliegt als landwirthschaftlicher Betrieb der Grundsteuer.

Es wird nicht in Abrede zu stellen sein, daß diese letztere Besteuerung eine sehr wenig genügende ist, denn offenbar gewinnt ein Gärtner mit dem Anbau von Gemüse, Handelsgewächsen, durch Baumzucht (Baumschule und Obstbau) u. dgl. von seinem kleinen Grundstück durch seine Arbeit und Geschicklichkeit einen viel höheren Ertrag, als der Bauer von einem Stück Feld, wofür er eben soviel Grundsteuer als jener zahlt. Für den Mehrertrag ist der Gärtner steuerfrei.

15) Zu Tarif Nr. 20. (Steinhauer).

Im Ausschuß der K. d. A. wurde die Frage aufgeworfen, ob Steinmetze, welche selbständig die Leitung oder Herstellung von Bauten unternehmen, nicht als Bauhandwerker (also je nach Umständen als Baumeister oder als Maurer) zu besteuern seien. Es herrschte Einverständniß darüber, daß diese Frage zu bejahen sei.

Die Voraussetzung eines gewerbsmäßigen Betriebs wird jedoch nicht aus den Augen zu lassen sein.

16) Zu Tarif Nr. 27 (Zuckerbäcker).

Wenn der Ladenverkauf der Zuckerbäcker sich auf nichtselbstverfertigte Sachen erstreckt, hat selbstredend der Art. 20 Abs. 2 zur Anwendung zu kommen.

17) Zu Tarif Nr. 28 (Metzger).

Es ist bemerkenswerth, daß im Ausschusse der K. d. A. die Erklärung abgegeben worden ist, daß das Verhältniß zwischen den verschiedenen Viehgattungen sich auf das aus den durchschnittlichen Marktpreisen berechnete Verhältniß der Viehpreise gründet. Wo es herkömmlich ist, daß die Metzger auch Würste machen — und das dürfte sehr allgemein sein — oder die Wurstmacher auch Fleisch verkaufen, da wird nach Art. 9 Abs. 1 der vorherrschende Betrieb, das Hauptgewerbe, den Ausschlag für die Besteuerung geben. Unter Umständen könnte ein Zuschlag nach Art. 20 Z. 1 angezeigt sein.

18) Zu Tarif Nr. 29 (Milchleute).

Wer Milch von den Kühen verkauft, die ganz oder wenigstens vorherrschend mit selbstgebautem Futter ernährt werden, ist dafür nach Art. 2 nicht gewerbsteuerpflichtig. Daß ein Landwirth nebenbei Futter kauft, insbesondere Träber, Schlempe u. dgl., welche überall verwendet werden, wo Bierbrauereien, Brennereien, Zuckerfabriken u. dgl. nicht zu weit entfernt sind, kann ihn noch nicht gewerbsteuerpflichtig machen.

Wenn aber ein Milchverkäufer mit Regelmäßigkeit Futter für seine Kühe vorzugsweise kauft, so ist er gewerbsteuerpflichtig, wobei ihm unter

Umständen eine Steuerermäßigung nach Art. 19 bewilligt werden kann. Eine Rücksichtnahme auf die Grundsteuer wird immer nothwendig sein. In zweifelhaften Fällen wird ebenfalls nach diesem Artikel als Auskunftsmittel zu greifen, aber immerhin eine Gewerbesteuer zu fordern sein.

Verkauft aber ein Milchwirth gekaufte Milch, so ist er Milchhändler und nach Tar.-Nr. 42a zu besteuern, wobei die gleichen Erwägungen eintreten und der Art. 19 ebenso Anwendung findet, wie bei Milchleuten mit Viehhaltung gegenüber den Landwirthen, wenn die Milch theils von eigenem Vieh gewonnen, theils gekauft ist.

19) Zu Tarif Nr. 31 (Putzmacherinnen).

Im Allgemeinen kann das Geschlecht einer gewerbtreibenden Person keinen Unterschied in der Besteuerung begründen, und wenn die hier bezeichneten Gewerbe von Männern betrieben werden, so unterliegen sie der gleichen Steuer um so gewisser, als für Frauenschneider der Steuersatz nach Tarif-Nr. 16 der nämlich wäre wie nach Tar.-Nr. 31.

20) Zu Tarif Nr. 35 (Handel im Großen).

Der Entwurf des Gesetzes enthielt hier noch den „Verlagsbuchhandel bei großem Betrieb." Das Gesetz von 1856 hatte dies nicht enthalten, doch waren gleichwohl nicht wenige Buchhändler unter Anwendung des Ausgleichungsartikels 25 als Großhändler besteuert worden. Der Ausschuß der K. d. A. glaubte in der ausdrücklichen Aufführung des großen Verlagsbuchhandels bei der Tar.-Nr. 35 eine unnöthige Verschärfung zu erblicken, in Folge deren die Steuerausschüsse verleitet werden könnten, in der Besteuerung dieses Geschäfts zu weit zu gehen. Die Erwähnung desselben wurde daher aufgegeben. Aus diesem Hergange ergiebt sich nicht, daß der große Verlagsbuchhandel nicht mehr mit der Steuer des Großhandels belegt werden soll, sondern nur, daß an dem bis dahin bestandenen Verhältniß nichts geändert werden sollte, und daß der Verlagsbuchhandel unter den im Art. 20 Ziff. 4 genannten Voraussetzungen nach wie vor als Großhandel besteuert werden kann, aber nicht immer bei größerem Geschäftsumfange besteuert werden muß.

21) Zu Tarif Nr. 37 (Bankanstalten).

Die Besteuerung der Bankanstalten war der Gegenstand sehr ausführlicher Berathungen im Ausschusse und in der Kammer der Abgeordneten selbst. So interessant dieselben sind, würde es doch zu weit führen, sie hier nach ihrem ganzen Verlaufe, wenn auch nur der Hauptsache nach wiederzugeben, und alle Vorschläge, welche in Ansehung derselben gemacht wurden, alle Wandlungen, welche der ursprüngliche Entwurf dieser Tarifstelle erfahren hat, auch nur zu berühren. Es muß genügen, ist aber zum Verständniß der Absicht des Gesetzes nothwendig, das Hauptergebniß derselben mitzutheilen.

Es machten sich vorzugsweise zwei Richtungen geltend, deren eine die Bankanstalten ebenso behandelt wissen wollte, wie alle anderen großen Gewerbe, wobei sich die Neigung zeigte, dieselben wegen ihrer großen Vermögen und großen Gewinne in entsprechend kräftigem Maaße zu besteuern. Die andere Richtung betonte die volkswirthschaftliche Bedeutung dieser Unternehmungen und wollte nur mit Mäßigung den allgemeinen Steuermaaßstab an sie angelegt sehen, wobei eine Neigung, sie sogar namhaft zu begünstigen, zu Tage trat.

Die letztere Richtung wurde auch von der Regierung vertreten, wobei insbesondere betont wurde, daß diese Banken Mittel finden würden, eine sehr fühlbare Steuer auf ihre Schuldner abzuwälzen, was höchst unerwünscht wäre, und darauf hingewiesen wurde, daß wenn mit der Steuer bis zu $2^1/_2$ Prozent, wie bei den Banquiers gegangen würde, für die Aktionäre noch die Kapitalrentensteuer mit $3^1/_2$ Prozent hinzukäme, was schon 6 Prozent ergebe, und wozu noch die Börsensteuer, die Umlagen u. s. w. kämen, so daß sich im Ganzen eine Belastung ergeben würde, welche unerwünschte Folgen haben könne. Dazu wurde darauf hingewiesen, daß die Aktienunternehmungen dieser Art zur öffentlichen Rechnungsablage verpflichtet sind, so daß sie mit Sicherheit nach ihrem wirklichen vollen Ertrage besteuert werden, was bei Privatgeschäften nicht ebenso zutreffe, und daß die großen Geschäfte dieser Art schon nach dem Regierungsvorschlage eine vier- bis fünfmal so große Steuer würden zu tragen haben, als nach dem Gesetz von 1856. Die Kammer der Reichsräthe ging noch etwas weiter, als die Regierung, indem sie den Wunsch aussprach, der Höchstsatz von $1^1/_2$ Prozent, welchen schließlich die letztere mit der Kammer der Abgeordneten vereinbart hatte, solle ausdrücklich als nicht die Regel bildend angesehen werden; es solle das zwar nicht als gesetzliche Vorschrift, aber doch als Ausdruck einer wohlwollenden Gesinnung des Landtags gelten.

Gegen dieses Ansinnen, wodurch immerhin ein sanfter Druck auf die Steuerausschüsse ausgeübt worden wäre, und welches eine Abschwächung des Art. 7 zur Absicht hatte und zur Folge gehabt hätte, verwahrte sich aber die Kammer der Abgeordneten entschieden. Die Steuerausschüsse sind also in der Ausmessung der Steuer durch nichts als den Wortlaut und die Absicht des Gesetzes gebunden.

Der Widerstreit der Meinungen glich sich also dahin aus, daß bei der Besteuerung der Bankanstalten nicht über den Satz von $1^1/_2$ Prozent des reinen Ertrags gegangen werden soll. Er hatte aber noch das weitere schätzenswerthe Ergebniß, daß genau festgestellt wurde, was hier unter Bankanstalten zu verstehen sei. Die zuerst aufgestellte Umschreibung hatte dahin gelautet, daß darunter zu verstehen seien: „Institute, welche nach ihrer Natur und Aufgabe ihrem volkswirthschaftlichen Zwecke nur

durch einen Betriebsumfang im großartigsten Maaßstabe und durch die Verwendung von Betriebsmitteln in einer Höhe gerecht zu werden vermögen, wie sie außerdem in anderen gewerblichen Unternehmungen nur selten nothwendig würden. Sie hätten die Bestimmung, flüssiges Kapital in großen Mengen aufzunehmen, um dasselbe einem über ganze Provinzen oder über das ganze Land vertheilten Kundenkreise zugänglich zu machen." Diese Bezeichnung wurde in Folge der Begründung, welche die Regierung ihrer Absicht gegeben hatte, ausdrücklich dahin beschränkt, daß nur Aktienunternehmungen der bezeichneten Art unter diesen Bankanstalten verstanden werden sollten. Geschäfte dieser Art, welche von Einzelnen betrieben werden, fallen also nicht unter die Nr. 37 des Tarifs.

Es möchte nicht in Abrede zu stellen sein, daß die schonende Behandlung, welche die Regierung beabsichtigte und durchsetzte, ihre Berechtigung hat. Diese liegt aber nicht auf dem volkswirthschaftlichen Gebiet, denn einerseits ist der nächste Zweck jener Unternehmungen kein anderer, als bei allen anderen, nämlich eine ergiebige Rente für die Unternehmung zu erzielen, andererseits bezweckt ein Einzelunternehmer dieser Art die nämlichen guten Folgen, wenn auch nicht in so großer Ausdehnung, und am Ende ist jedes große gewerbliche Unternehmen ein Vortheil für einen größeren oder kleineren Umkreis. Es stehen daher eigentlich allen anderen Aktiengeschäften ähnliche Gründe zur Seite. Man scheute sich zwar mit Recht vor den Folgen einer falschen Besteuerung, welche die Aktiendividenden der Kapitalrentensteuer unterwirft, aber man unterließ es, die übrigen Aktienunternehmungen, welche unter dem gleichen Drucke liegen, ebenso in Schutz zu nehmen.

Ungleichheiten, Härten hier und Begünstigungen dort sind die unabweisbaren Folgen davon. Die wahre Berechtigung für diese Schonung liegt vielmehr auf dem finanzpolitischen Gebiet, indem es allerdings wohlgethan gewesen sein dürfte, diese immerhin wichtigen Anstalten nicht auf einmal der vollen, gerechten Steuer zu unterwerfen, nachdem sie früher so außerordentlich begünstigt und dadurch verwöhnt worden waren.

Wenn also auch anzuerkennen ist, daß die beobachtete Vorsicht am richtigen Platze und besser war, als eine rücksichtslos zufahrende Folgerichtigkeit, so wird eine solche Vergünstigung doch keinen Anspruch auf ewige Dauer haben, sondern als Uebergangsmaaßregel zu betrachten sein, was auch nach einer ziemlich deutlichen Andeutung eines Regierungsvertreters im Kammerausschuß beabsichtigt zu sein scheint. Volle Gerechtigkeit und Gleichheit muß das Ziel sein, von dessen Erreichung im Steuerwesen auch volkswirthschaftliche Rücksichten nur vorübergehend abhalten können. Die möglichst gerechte (direkte Steuer) kann volkswirth-

schaftlich nie schädlich sein, wenn sie nicht durch übermäßige Höhe erdrückend ist.

22) Zu Tarif Nr. 38 (Spediteure).

Die lästige Berücksichtigung des Speditionsgeschäfts in Kunstwein verdankt ihre Entstehung der Erwägung, daß der Handel mit Kunstwein in sehr beträchtlichem und für die betreffenden Geschäfte sehr gewinnbringendem Maaße durch Spediteure vermittelt werde. Immerhin ist dem bei Art. 7 aufgestellten Grundsatze gegenüber die Anwendung des höheren Steuerfußes auf Geschäfte, bei welchen das Betriebsvermögen keine erhebliche Rolle spielt, eine Abnormität.

23) Zu Tarif Nr. 39 (Handelsagenturen).

Die unter Tar.-Nr. 39 genannten Geschäfte sind neben den inländischen Zeitungs- und Annoncen-Bureaux (wenn es in Bayern solche giebt) die Agenturen ausländischer derartiger Unternehmungen, dann jene ausländischen Handels- und Auswanderungs-Geschäfte. Versicherungsanstalten und deren Agenten kommen hier nicht in Betracht (vgl. Tar.-Nr. 40 u. 41.) Die steuerpflichtige Person ist hier nach den Verhandlungen des Kammerausschusses überall der Geschäftsinhaber nach dem Umfang des Geschäftsbetriebs in Bayern bezw. des hier gewonnenen Ertrags. Wenn für ein solches Geschäft ein Generalagent in Bayern aufgestellt ist, so ist für dessen ganzen Geschäftskreis einschlüssig aller Unter-Agenturen die Steuer festzustellen und von ihm zu erheben. Für die unter ihm stehenden Haupt- und Spezial-Agenturen ist dann keine Steuer zu reguliren. Ebenso verhält es sich, wenn kein Generalagent bestellt ist, mit den Hauptagenturen, und wenn auch solche nicht in Bayern sind, wohl aber Spezialagenten, dann sind diese für ihre Geschäftskreise zu besteuern und zahlungspflichtig.

Der persönliche Verdienst der einen wie der anderen Agenten aus ihrem Agenturgeschäft hat mit dieser Besteuerung nichts zu thun; er unterliegt der Einkommensteuer.

24) Zu Tarif Nr. 40 (Versicherungsanstalten).

Ein Blick auf die Tarifnummer zeigt, daß auch hier die volkswirthschaftlichen Erwägungen ihre Rolle gespielt haben, zugleich aber auch, daß man mit der Normalanlage immer in Verlegenheit kommen muß, wenn die Besteuerung nach dem wirklichen Ertrage eintritt. Die verschiedenen Normalanlagen der verschiedenen Versicherungsanstalten können auf gar nichts beruhen, als auf einem ganz ungefähren Gutdünken, und weil man für die Hagelversicherungen eine Normalanlage nicht entbehren zu können glaubte, befreite man sie wegen ihrer schwierigen Lage von der Betriebsanlage ganz. Beides mit wenig Berechtigung. Bei einer Besteuerung einfach nach dem Ertrag ergiebt sich die Steuerbefreiung von selbst, wenn kein Ertrag da ist, und eine Normalanlage hat überhaupt keine Begrün-

dung, wenn die Betriebsanlage nach dem ganzen Ertrag zu berechnen ist, oder wegen Ertragslosigkeit wegfällt.

In Ansehung der Bemessung der Betriebsanlage und des Steuerprozents derselben kommt bei den Versicherungsanstalten die Frage nach dem Betriebsvermögen in Betracht. Das Geschäft derselben besteht darin, daß sie die Beiträge der Versicherten einziehen, verwalten, in vertragsmäßiger Weise wieder hinauszahlen und den theils im Voraus berechneten, theils aus den Wechselfällen des Geschäfts sich ergebenden Ueberschuß als Gewinn einstreichen. Ein Betriebskapital ist hiebei überall gar nicht oder nur in geringem Maaße wahrzunehmen und nothwendig, und kann eigentlich in nichts anderem bestehen, als in der Reserve oder in den etwa einbezahlten Beträgen der Aktionäre, welche um so geringer zu sein brauchen, je besser bestellt das Unternehmen ist. Es wird hienach einleuchten, daß der Jahresbetrag der Versicherungsbeiträge (vgl. Bem. 4 zu Art. 7 oben S. 70) ein höchst unzuverlässiges Merkmal für die Größe des Betriebsvermögens ist, und daß es deshalb nicht rathsam sein wird, dasselbe als Maaßstab für die Höhe des Steuerfußes zu benützen, wozu auch keine Nothwendigkeit besteht, weil die oben bezeichnete Stelle des Entwurfs nicht in das Gesetz übergegangen ist, also keine bindende Kraft hat.

Strenge genommen würde sich hienach die Besteuerung dieser Anstalten nur wenig oder nicht über $^3/_4$ Prozent des Ertrags erheben können. Das wäre aber doch bei der Sicherheit und Größe der Erträgnisse, welche diese Anstalten in der Regel abwerfen, eine recht ungenügende Belastung. Wir stehen also hier wieder vor einer Folge der ungerechtfertigten Begünstigung des „unfundirten Einkommens“, und es bleibt nichts übrig, als dem praktischen Takte der Steuerausschüsse zu überlassen, daß sie das richtige Maaß finden. Eine Steuer von $1^1/_2$ Prozent des reinen Ertrags wird im Allgemeinen immer noch als sehr mäßig anzuerkennen sein.

25) Zu Tarif Nr. 41 (auswärtige Versicherungsanstalten).

Das unter Bem. 23 u. 24 zu Tar.-Nr. 39 u. 40 Gesagte gilt auch hier. Wenn das Hauptgeschäft, die Anstalt oder Gesellschaft für ihren ganzen Geschäftsbetrieb besteuert ist — und das muß bei inländischen Unternehmungen nach Art. 21 Abs. 4 immer geschehen —, so ist für die Agenturen und deren Geschäftsbetrieb keine Steuer zu reguliren, und ebenso begreift bei ausländischen Unternehmungen die Steuer der übergeordneten Agenturen die der untergeordneten in sich, so daß für letztere, wenn eine General- oder bezw. Hauptagentur in Bayern besteht und besteuert ist, keine Besteuerung eintritt. Auch diese Agenten unterliegen für ihre Person und ihren eigenen Geschäftsverdienst der Einkommensteuer.

Eine Ungleichförmigkeit besteht hier insoferne, als die General- und

Hauptagenturen der Hagelversicherungen von der Betriebsanlage frei sind, wenn aber solche nicht bestehen, unterliegen die Spezialagenturen der Betriebsanlage. Sollte das wirklich die Absicht des Gesetzes sein? Eine praktische Bedeutung dürfte die Sache indessen wohl nicht haben.

Von dem Geschäft der Agenten im Sinne vom „Geschäftsvermittler, Handelsagent" ist hier keine Sprache. Diese Geschäftsleute unterliegen der Gewerbsteuer nach Tarif-Nr. 62.

26) Zu Tarif Nr. 42 (Händler mit geringfügigen Verbrauchsgegenständen).

Die Regierung hatte im Entwurfe beabsichtigt, alle unter a, b und c dieser Tarifnummer vorgetragenen Handelsgewerbe nach gleichem Satze mit 2, 3, 4 und 5 Mark nach den Ortsklassen zu besteuern. Im Kammerausschusse begründete sie diesen Antrag, durch welchen eine erhebliche Anzahl von vorher geringer besteuerten Geschäften eine verhältnißmäßig namhafte Erhöhung erfahren haben würde, in eingehender Weise damit, daß das Handelsgeschäft überhaupt in der Zeit seiner Freigebung eine übertriebene Ausdehnung erfahren habe. Die Zunahme, welche von 1861 bis 1878 beim Handwerk nur 33 Prozent betrage, steige beim Handel auf 228 Prozent. Es werde dadurch insbesondere der Landwirthschaft eine Menge von Arbeitskraft entzogen, die Verbraucher müßten den Verdienst und Unterhalt einer viel größeren Menge von Handelsleuten bezahlen, was nur durch eine Vertheuerung der Waaren möglich sei, während auf der anderen Seite jeder mit jedem Gegenstand handeln könne, wodurch eine Ausscheidung der Geschäfte für die Besteuerung erschwert werde.

Durch die unvermeidliche Bemessung der Betriebsanlage nach Gehilfen, welche doch nur einen sehr unsicheren Anhalt für die Beurtheilung des Ertrags bei den Handelsgeschäften biete, würden diese in ungerechtfertigter Weise bevortheilt, wie denn die Zahl der Gehilfen im Handwerk 40, beim Handel aber nur $3^3/_4$ Prozent betrage, und man habe es daher für angemessen halten müssen, eine Erhöhung der Steuer, und zwar der Normalanlage, eintreten zu lassen, um einerseits dem Ueberwuchern des Handels entgegenzutreten, andererseits die Besteuerung derselben in ein richtiges Verhältniß zu der des Handwerks zu setzen, welche bei diesem bislang 4,63 Mark, beim Handel aber nur 3 Mk. im Durchschnitt für den einzelnen Betrieb betragen habe.

Der Kammerausschuß ließ sich jedoch diesmal durch volkswirthschaftliche Erwägungen nicht bestimmen, wobei mit Recht bezweifelt wurde, daß die vorgeschlagene Steuererhöhung die beabsichtigte Wirkung haben werde, und stufte die hier vorgetragenen Handelsgewerbe nach der Erheblichkeit der Handelsgegenstände und für gewöhnlich anzunehmenden

Einträglichkeit ab, was zwar keinen sicheren, aber doch einen einiger Maaßen genügenden Anhalt gewähren mag.

Bei der Umarbeitung dieser und der nächstfolgenden Tarifnummern erfolgten auch verschiedene Uebertragungen in der Absicht einer gerechteren Besteuerung, welche aber hier nicht ins Einzelne zu verfolgen sind.

27) Zu Tarif Nr. 43 (Viehhändler).

Beim Viehhandel dürfte besonders hervorzuheben sein, daß hier nur der seßhafte, nicht der im Umherziehen betriebene Handel zu verstehen ist, und daß der Besuch von Märkten nicht zu letzteren zu rechnen ist.

28) Zu Tarif Nr. 45 (Branntweinhändler).

Hier kommen die Branntweinhändler in Betracht, während die Branntweinschenken unter Tar.-Nr. 84 vorgetragen sind.

Die Regierung hatte hier eine höhere Steuer vorgeschlagen, um dadurch mittelbar den Branntweingenuß zu beschränken.

Abgesehen von der Zweifelhaftigkeit des Erfolgs gerade an dieser Stelle dürfte die Vertheuerung des Branntweins dem Mißbrauche desselben nur sehr wenig vorbeugen. Weit wirksamer möchte die äußerste Verminderung und am besten die gänzliche Beseitigung der Branntweinschenken sein.

Der Unterschied zwischen Handel und Schenke liegt offenbar darin, daß die Schenke einen Raum bietet, in welchem der Branntwein getrunken wird („Gäste setzen" ist der alte Ausdruck dafür), während der Branntweinhändler den Branntwein nur zum Verbrauch außer seinem Geschäftsraum (Laden) abgiebt. Der Schenke wird nebenbei wohl immer Händler sein, in welchem Falle unter Umständen ein Steuerzuschlag nach Art. 20 angezeigt sein kann; der Händler aber kann als solcher nie Schenke sein, weil er kein Lokal dafür hat. Ob die Branntweinschenke oder der Handel vorherrscht, ist ohne Belang, weil die Steuer für beide Gewerbe gleich ist.

29) Zu Tarif Nr. 47 b (Buchhändler).

Bei großem Betrieb des Verlaggeschäfts kann die Tar.-Nr. 35 zur Anwendung kommen. Vgl. oben Bem. 20.

30) Zu Tarif Nr. 50 (Verkauf von Kunstwein).

Der Unterschied zwischen Verkauf und Ausschank ist in den Verhandlungen des Kammerausschusses als auch hier aufrecht erhalten ausdrücklich anerkannt. Der Ausschank künstlichen Weins wird also von dieser Tarif-Nr. nicht berührt und hat auf die Besteuerung der Wirthschaftsgewerbe nur soweit Einfluß, als deren Besteuerung nach Art. 7 stattfindet und aus dem Vertrieb künstlichen Weins ein höherer Ertrag erzielt wird. Es geht dies auch daraus hervor, daß der Steuerzuschlag für den Verkauf von Kunstwein nur dann stattzufinden hat, wenn er neben dem Betriebe eines anderen Handelsgewerbes geschieht.

Die Aufführung der Tarif-Nr. 135 bedeutet, daß der Verkauf der unter Tar.-Nr. 129 bezeichneten begünstigten Arten von süßem Kunstwein nicht nach Tar.-Nr. 50 zu behandeln ist. Der Handel mit diesen begünstigten Arten süßen Weins ist nicht besonders berücksichtigt und fällt also unter Tarif-Nr. 43 oder 46, und der Ausschank unter Tarif-Nr. 79 bis 81.

Nach welchem Maaßstabe die Steuer bis zu $2^1/_2$ Prozent des Ertrags soll erhöht werden können, ist nicht gesagt. Nach Art. 7 soll die Größe des Betriebsvermögens oder vielmehr das Verhältniß desselben zum Arbeitsverdienst die Höhe des Prozents bedingen. Wenn aber, wie hier, keine Rücksicht auf die Größe des Betriebsvermögens genommen werden soll, kann doch nicht die reine Willkür herrschen, sondern es muß ein anderer Maaßstab gesucht werden. Ein solcher bietet sich in der Größe entweder des Ertrags überhaupt, dann würde die Wahl zwischen allen Stufen von $^3/_4$ bis $2^1/_2$ Prozent eine Progression im gewöhnlichen Sinne sein, was aber bei Art. 7 ausdrücklich abgelehnt wurde und der Natur einer Ertragssteuer und insbesondere den Grundsätzen des vorliegenden Gesetzes widersprechen würde, oder der Größe des Gewinnprozents, d. h. dem Unterschied zwischen dem Einkaufs- und dem Verkaufspreise. Zu ermitteln würde dieser Preisunterschied allenfalls durch Sachverständige wohl sein, aber bei dem Wettbewerb der Verkäufer unter sich wird derselbe bei weitem nicht so verschieden sein, wie die Prozentsätze von $^3/_4$ bis $2^1/_2$.

Die Anwendung des letzgenannten Maaßstabs wurde zwar im Kammerausschusse angeregt, wobei mitgetheilt wurde, daß der Verkaufspreis des Fabrikanten, dessen Herstellungskosten 10 bis 14 Mark oder etwas höher seien, 24 bis 30 Mark für hundert Liter betrage. Der Unterschied zwischen diesem Einkaufspreis des Händlers und seinem Verkaufspreis würde also seinen Gewinn bilden, dessen Größe gegenüber dem nach Prozenten geringeren Gewinn des Naturweinhändlers man „ausgleichen“ wollte. Auszugleichen dürfte aber nicht die Aufgabe der Steuer sein.

Es ist also schwer zu sagen, welcher Maaßstab angewendet werden soll, und die Behandlung dieser Kunstweinverkäufer von Seite der Steuerausschüsse wird daher sehr verschieden sein, und wenn ein (Natur-) Weinbauer oder Weinhändler im Steuerausschusse sitzt oder vertreten ist, werden die Kunstweinhändler hoch eingesteuert werden, wenn diese Voraussetzung nicht zutrifft, weniger hoch. Ein nicht wünschenswerther Zustand.

Was unter Kunstwein zu verstehen sei, darüber fehlt es an einer genauen Bezeichnung, und die Lage des Steuerausschusses wird dadurch noch schwieriger. Wenn freilich gar kein Wein, sondern nur Wasser und Weingeist mit den erforderlichen Zusätzen verwendet ist, dann besteht kein

Zweifel, soferne diese Herstellungsart bekannt oder nachgewiesen ist. Es soll dies die Regel bilden, wie im Ausschuß der K. d. A. mitgetheilt wurde.

Wenn aber auch Naturwein mitverwendet wird, so ist eine scharfe Grenze zwischen Wein und Kunstwein nicht mehr zu finden, und das Gutachten der Sachverständigen wird entscheiden müssen, ob — wie der halbamtliche Ausleger sehr berechtigt annimmt — eine erhebliche Beimischung von Wasser zur Vermehrung der Menge und über das Maaß des gewöhnlichen Gewinnes, sowie von anderen Stoffen (Weingeist, Gewürz) zur Verdeckung des Zugusses erfolgt ist.

Jedenfalls sind die, namentlich in schlechteren Jahrgängen, sehr vielfach angewendeten Mittel des Zugusses von Zuckerlösung oder Zusatzes von Rosinen zum Most nicht genügend, um einen so verbesserten Wein zum Kunstwein zu machen, bei welchem allemal Wasser und Weingeist eine beträchtliche Rolle spielen muß, und die Vermuthung wenigstens naheliegt, daß durch den Verkauf desselben als Wein ein Gewinn beabsichtigt ist, der eigentlich doch nicht anders als betrügerisch genannt werden kann, und auch beim Wiederverkauf über das gewöhnliche Maaß des Gewinnes im Weinhandel hinausgeht.

31) Zu Tarif Nr. 51 (Verkauf von Geheimmitteln).

Ein ähnliches Schicksal wie die Besteuerung der Kunstweinverfertigung und des Verkaufs von Kunstwein hatte die der Geheimmittel. Aber die Behandlung der letzteren ist eine noch strengere, denn bei ihnen muß die Normal- und Betriebsanlage jedem Gewerbe (nicht blos Handelsgewerbe) zugeschlagen werden, neben dem sie geführt werden, und wenn dies in einem Laden geschieht, so ist allemal ein gewerbsmäßiger Betrieb da, derselbe mag so beschränkt und gering sein als er will.

Es fehlte im Kammerausschuß nicht an Stimmen, welche es bedenklich fanden, und davor warnten, mit polizeilichen Maaßregeln in einem Steuergesetze und mit solcher Schärfe vorzugehen. Insbesondere wurde auch angeführt, daß ein Friseur, der auch nur das Mindeste von Geheimmitteln feilbiete, die ganze Steuer nach der Tar.-Nr. 51 bezahlen müsse, und es schien in der That eine ruhigere Stimmung sich bemerklich machen zu wollen, als die Rede eines Fachmannes dieselbe wieder zerstörte, und die Kammer veranlaßte, den weitgehenden Anträgen zuzustimmen, welche nun Gesetzeskraft erlangt haben.

Abgesehen davon, daß es fraglich ist, ob ein für ein Steuergesetz eingesetzter Ausschuß strenge genommen sachlich berufen, wenn auch formell befugt ist, derartige Fragen in das Steuerwesen hereinzuziehen, oder ob dies selbst bejahenden Falles wohlgethan ist, sind bei der Besteuerung des Geheimmittel-Geschäfts zweierlei Dinge, wie es scheint, nicht gehörig unterschieden worden.

Während nämlich der Kammerausschuß bei der Berathung des Verfahrens mit Recht sorgfältig bedacht war, das „Geschäftsgeheimniß“ zu schützen und zu schonen, verfolgte er dasselbe als gemeinschädlich bei der Besteuerung da, wo es sich um dessen Ausbeutung auf dem Gebiete der Körperverschönerung und Gesundheitspflege handelt. Nun ist doch nicht nur natürlich, sondern kann nach dem Standpunkte unserer Cultur auch nur für berechtigt angesehen werden, wenn ein Geschäftsmann irgend eine Erfindung möglichst für sich zu behalten und zu seinem Vortheil auszubeuten sucht. An und für sich kann daher in der Verfertigung und dem Verkauf von Geheimmitteln nichts unrechtes gefunden werden.

Auch das Ankündigen und Anpreisen in öffentlichen Blättern ist etwas durchaus erlaubtes und heutzutage — wenigstens das erstere unbedingt, das zweite je nach der Art des Vorgehens — mehr oder weniger ebenfalls nothwendiges. Unsittlich kann dies nur werden, wenn die Ankündigungen Unwahrheiten enthalten, und gemeinschädlich wird die Sache, wenn durch den Gebrauch der angekündigten Mittel Beschädigungen an Leben oder Gesundheit entstehen können.

Die Forderung eines unverhältnißmäßigen Preises dürfte kaum genügen, um eine Einschränkung im Verkehr mit den Erzeugnissen eines Geschäftsgeheimnisses, mag es Geheimmittel heißen oder nicht, zu rechtfertigen. Alle Zeitungen sind voll von Ankündigungen aller Art, die keinen anderen Zweck haben, als den Gewinn der Verkäufer, und wer ein Geschäftsgeheimniß ausbeutet, wird für die Steigerung des geforderten Preises keine andere Grenze kennen, als diejenige, welche in der Möglichkeit eines genügenden Absatzes liegt. Eine Grenze zu ziehen, an welcher eine Preisforderung ihrer Höhe wegen an sich unsittlich wird, ist nicht möglich. Auch mit der Wahrhaftigkeit der Ankündigungen im Allgemeinen darf man es nicht genau nehmen, sonst müßte gegen eine Menge von Geschäftsleuten so vorgegangen werden, wie es das Gesetz gegen den Geheimmittel-Verkehr thut.

Die Preissteigerung kann aber unsittlich werden, wenn derjenige, an welchen die Forderung gerichtet wird, sich in einer Zwangslage befindet, und besonders dann, wenn zugleich die Ankündigung mehr verspricht, als der Verkäufer halten kann, oder vollends, wenn der Gebrauch eines angepriesenen Mittels Schaden anrichten kann.

Dies trifft aber nur in Ansehung der Heilmittel zu, denn wer leidend ist und Heilung entweder auf dem gewöhnlichen Wege durch den Arzt nicht findet, oder die Mittel nicht hat oder den Aufwand scheut, sie bei diesem zu suchen, der befindet sich in einer Art von Zwangslage, welche der Verkäufer, der sehr häufig überdies mehr verspricht als sein Mittel leistet, auszunützen sucht, wozu noch kommt, daß ein falsch d. h. am unrechten Platze angewendetes Heilmittel, auch wenn es an sich un-

schädlich und im richtigen Falle heilsam ist, schädlich sein kann und sehr oft sein wird.

Was von den Heilmitteln gilt, trifft aber nicht bei den Verschönerungs- und Wohlgeruchsmitteln zu. Und wenn sie auch mit Uebertreibungen und Unwahrheiten angepriesen und unverhältnißmäßig theuer geboten werden, so kommt das mehr oder weniger bei vielen anderen Geschäften auch vor, und diese alle deshalb zu verfolgen, ist nicht möglich, weil man sonst des Verfolgens kein Ende finden würde. Aber von einer Zwangslage ist hier keine Rede und ein Mißbrauch des menschlichen Elends wie bei den Heilmitteln findet hier nicht statt. Hier handelt es sich um Luxusgegenstände[1]), welche bezahlen mag, wer sie kaufen will, und ungekauft lassen mag, wer sie nicht bezahlen kann. Hier die Verbraucher zu bevormunden, indem die Herstellung und der Verkauf solcher Mittel erschwert wird, dazu dürfte kein Grund bestehen.

Wenn sich also der Kammerausschuß und die Kammer selbst durch fachmännische Ausführungen, welche ausschließlich gegen den Unfug mit angepriesenen Heilgeheimmitteln und insbesondere mit lügenhaft angekündigten Heilnahrungsmitteln gerichtet waren, hat bestimmen lassen, nicht nur gegen den ganzen Verkehr mit Geheimmitteln für Heilzwecke, sondern auch mit solchen für Luxuszwecke im Wege der Besteuerung vorzugehen, so scheint hier eine Uebereilung stattgefunden zu haben, auch wenn man die Verfolgung polizeilicher Zwecke bei Erlassung eines Gewerbesteuergesetzes als gerechtfertigt anerkennen wollte.

32) Zu Tarif Nr. 53 b und c (Pfand- und Leihhäuser, Rückkaufshändler, Pfandvermittelungsgeschäfte); Nr. 54 (Güterhändler); Nr. 55 (Kleider-, Masken- und Sackverleiher, Pfänderversetzer); Nr. 56 (Kommissions-, Anzeige-, Adreß-, Vermiethungs-, Stellenvermittelungs- u. dgl. Geschäfte); Nr. 61 (Mäkler, Unterhändler, Schmuser); Nr. 67 (Kolporteure); Nr 86 b, c, d, e, f und g (Singspiel-, musikalische und gymnastische Aufführungen, Schaubuden, Panorama, Wachsfiguren, Kunsttheater u. dgl., Musiker und Sängergesellschaften und einzeln, Carusells, Schießbuden und Schaukästen).

Wegen Vorausbezahlung der Steuer für diese Gewerbe vergl. Art. 59 und 63.

33) Zu Tarif Nr. 56 (Kommissionsbureaux u. dgl.)

Nach dieser Tarifnummer sind, wie von dem Berichterstatter des Kammerausschusses hervorgehoben wurde, nur solche Vermittelungsgewerbe

---

1) Man könnte versucht sein, die Uebertheuerung mit der Vertheuerung der Genußmittel durch Aufschläge und Zölle in Vergleich zu ziehen, wobei diese Verbrauchsauflagen in einem nicht eben günstigen, aber kaum falschen Lichte erscheinen dürften.

zu besteuern, welche nicht dem Handel dienen, z. B. auch Heirathsvermittelungsgeschäfte. Diejenigen, welche sich auf den Handel beziehen, finden sich unter Tar.-Nr. 61 und 62.

Ob die Gesindeverdingerinnen an dieser Stelle im richtigen Verhältniß zu dem Ertrage ihres oft recht unbedeutenden Geschäfts besteuert sind, dürfte nicht außer Frage sein.

34) Zu Tarif Nr. 57 (Lagerhäuser).

Der Kammerausschuß hatte beabsichtigt, die von Gemeinden betriebenen Lagerhäuser durch halbe Besteuerung zu begünstigen. Die Kammern lehnten aber diesen Antrag ab mit Rücksicht auf den ansehnlichen Ertrag, welchen solche Veranstaltungen abwerfen.

35) Zu Tarif Nr. 62 (Handelsagenten).

Mit Bezugnahme auf Tarif-Nr. 56 ist hier zu wiederholen, daß Geschäftsleute, welche als Agenten bezeichnet werden, aber nicht der Handelsvermittelung dienen, sondern zur Geschäftsvermittelung anderer Art Dienste leisten, nach Tar.-Nr. 56 zu besteuern sind. Nach dem Wortlaut des Gesetzes könnte es scheinen, als müßte alles, was Agent heißt, nach Tarif-Nr. 62 besteuert werden. Dies würde aber der Absicht des Gesetzes nicht entsprechen. Die Bezeichnung „Agenten" ist erst aus Veranlassung des Kammerausschusses in die Tar.-Nr. 62 eingeschaltet worden, um gerade nur die Handelsagenten zu treffen. Dieser Absicht gemäß war auch verlangt worden, diesem Worte die Trennungsstriche vorzusetzen, so daß man gelesen haben würde „Handels-Kommissionäre und -Agenten". Diese jedes Mißverständniß ausschließende Schreibweise kam nicht zur Ausführung; gleichwohl muß aber das Gesetz in diesem Sinne verstanden werden.

Der halbamtliche Ausleger führt ferner aus, daß die sogenannten Musterlager auch nach Tar.-Nr. 61 oder 62 zu besteuern seien, daß man darunter aber nicht die Mustersammlungen in gewerblichen Ausstellungen oder Museen, oder die Musterkarten, welche etwa ein Schneider hält, um seinen Kunden den Bezug der Kleiderstoffe aus einer Fabrik oder Handlung zu erleichtern, verstehen dürfe. Dies ist einleuchtend richtig, und ähnliche Fälle anderer Art sind ebenso zu beurtheilen. Diese „Musterlager" können nur dann steuerbar sein, wenn ein Geschäftsmann in gewerbsmäßiger Weise, wenn auch nur als Nebengeschäft, die Bestellungs- oder Verkaufsvermittelung mit Hilfe von Mustersammlungen für Fabriken oder Handelsgeschäfte besorgt. Es muß diese Vermittelung einen eigentlichen Erwerbszweig bilden, er muß als Agent der Fabrik oder Handlung zu betrachten sein, und sich von dem Vorsteher einer Niederlage nur dadurch unterscheiden, daß er seinen Verdienst nach dem Maaße des ver-

mittelten Absatzes bezieht, und nicht die Waaren selbst, sondern nur die Muster oder Proben vorlegen kann. Ob er nur für ein Geschäft oder für mehrere arbeitet, macht keinen Unterschied; es kommt nur auf die Absicht des Erwerbs und auf den gewerbsmäßigen Umfang des Betriebes an.

36) Zu Tarif Nr. 65 (Dienstmänner).

Das Verhältniß der beiden Tarif-Nr. 65 und 66 ist nach dem Wortlaute derselben nicht ganz klar. Dadurch, daß in der letzteren Nummer „Korporationen" erwähnt sind, scheint es, daß auch die Vereinigungen solcher Arbeiter, welche den Gesammterwerb nach irgend einer Regel unter sich theilen, nach Tarif-Nr. 66 besteuert werden sollen.

Dem ist aber nicht so. Vielmehr ist die Absicht im Kammerausschuß mit vollkommener Klarheit dahin ausgesprochen, daß nach Tarif-Nr. 65 zu besteuern sind: sowohl die unabhängigen, für sich auf eigene Rechnung arbeitenden Packer, Dienstmänner u. s. w., als auch die auf gemeinschaftliche Rechnung arbeitenden Vereinigungen derselben, wobei jeder Einzelne nach dem Maaß seines Antheils der Gewerbesteuer unterliegt. Nach Tarif-Nr. 66 sind dagegen zu besteuern die Einzelunternehmer von Dienstmann- u. dgl. Instituten, während die von diesen Unternehmern benützten und gelohnten Arbeiter mit Einkommensteuer anzulegen sind.

37) Zu Tarif Nr. 69 (Omnibusunternehmer).

Nach der vom Regierungsvertreter abgegebenen und vom Kammerausschuß anerkannten Erklärung fallen die Postomnibusunternehmungen, zu welchen die Poststallhalter durch ihren Dienstvertrag verpflichtet sind, nicht unter das Gewerbesteuergesetz, sondern unterliegen der Einkommensteuer. Soferne aber die Poststallhalter außerhalb ihrer dienstlichen Verpflichtungen mit der Postanstalt in keiner Verbindung stehende Lohnfahrten gewerbsmäßig treiben, sind sie dafür gewerbesteuerpflichtig.

38) Zu Tarif Nr. 70 (Fähren-, hier Brücken-Unternehmungen).

In der K. d. A. wurde die Frage angeregt, in welcher Weise Brückenunternehmungen, wobei die Benützung nur gegen Bezahlung gestattet ist, zu besteuern seien. Bei der zur Abstimmung gebrachten Frage, ob die Tarif-Nr. 70 oder 77 anzuwenden sei, wurde die letztere abgelehnt, und es muß daher die Besteuerung nach Tarif-Nr. 70 erfolgen.

39) Zu Tarif Nr. 75 bis 78 (Eisenbahn- und Dampfschiffunternehmer).

Das Verhältniß der Tarif-Nr. 75. 76. 77 und 78 ist nach dem Wortlaute insoferne kein klares, als unter jeder dieser Nummern Bauunternehmer vorkommen, also nicht sofort abzusehen ist, inwieferne Schiffbauunternehmer unter Nr. 75 oder 76 und Eisenbahnbauunternehmer unter

77 oder 78 fallen. Hinsichtlich der ersteren beiden muß der Wortlaut den Aufschluß geben, daß unter 75 eben die Schiffbauunternehmer mit Ausschluß der Dampfschiffbauten gemeint sind. Hinsichtlich der letzteren beiden Nummern aber wurde das Einverständniß erzielt, daß eine Eisenbahngesellschaft, welche und solange sie ihre Eisenbahn, die sie nachher betreiben will, in eigener Regie baut, überhaupt nicht steuerpflichtig ist (natürlich; sie schafft ja erst das Mittel des Betriebs und hat noch keinen Ertrag); wenn aber einem Unternehmer die Ausführung des ganzen Baues übertragen ist, so ist dieser nach Tarif-Nr. 77 steuerpflichtig, während die kleineren einzelnen Unternehmer für Theilstrecken oder Loose unter Tarif-Nr. 78 fallen.

40) Zu Tarif Nr. 79 (Gasthöfe).

Die von der Regierung ursprünglich beabsichtigte höhere Normalanlage wurde vom Ausschuß der K. d. A. abgelehnt als eine „prinzipielle Steuererhöhung", dagegen die Einrechnung der untergeordneten Arbeiter als Gehilfen beschlossen, um diese nach dem Gesetz von 1856 zu gering besteuerten Gewerbe in angemessener Höhe zu belasten. Bei der Steuererklärung und deren Prüfung ist daher wohl darauf zu achten, ob auch alle untergeordneten Arbeiter, wie Knechte, Kutscher, Zimmer- und Küchenmädchen u. s. w., berücksichtigt sind.

Dagegen hatte der Entwurf den Zusatz enthalten, daß die Steuer nur zu einem Theilbetrag anzusetzen sei, wenn während eines Theils des Jahres die Fremdenzimmer nicht oder zum geringeren Theil besetzt sind. Der Kammerausschuß ließ diesen Zusatz fallen, woraus aber nicht geschlossen werden darf, daß unter allen Umständen die ganze Steuer nach dem Maaße des vollen Personals erhoben werden muß, sondern es hat bei schwankendem Verkehr die Durchschnittsberechnung nach Art. 6 einzutreten.

41) Zu Tarif Nr. 80 (Tafernwirthschaften).

Die Frage, in welchem Falle ein „erheblicher Bierabsatz" anzunehmen sei, dürfte dahin zu beantworten sein, daß, wenn die Steuer nach dem Maaße des Bierabsatzes (Tarif-Nr. 82) sich höher berechnet, als nach der Gehilfenzahl (Tarif-Nr. 79), die erstere zu wählen ist und der Zuschlag der ganzen oder theilweisen Normalanlage von Tarif-Nr. 80 je nach der Größe des Gastwirthschaftsbetriebs einzutreten hat.

42) Zu Tarif Nr. 81 (Weinwirthe).

Bei Besteuerung der Weinwirthschaften hatte die Regierung eine etwas höhere Belastung beabsichtigt, um die unleugbar bestehende Ungerechtigkeit etwas auszugleichen, welche darin liegt, daß das Bier einem hohen Aufschlage unterliegt, der werthvollere und weit mehr als Luxusgegenstand zu betrachtende Wein aber gar keinem. Es bestand die Absicht, die Ueberwälzung der Steuererhöhung von den Wirthen auf die

Verbraucher den ersteren anheim zu geben, und so die letzteren „indirekt zu besteuern".

Es ist freilich ein gewagtes Unterfangen, bei einer (direkten) Steuer das nebelige Gebiet der Ueberwälzung zu betreten, besonders in so schüchterner Weise, daß mit einer Steuermehrung von einigen Pfennigen bis 14 Mark vorgegangen wird, welche sich zwar in der Betriebsanlage vermehrfachen kann, aber doch viel zu wenig ist, um eine Erhöhung des Weinpreises mit Fug darauf zu gründen. Die Folge könnte nur sein, daß entweder die Weinwirthe die Steuer selbst tragen, was nicht beabsichtigt war, oder daß sie die Erhöhung als Vorwand für eine Preissteigerung benützen und dadurch einen Gewinn machen, was noch weniger beabsichtigt war.

Aber der Kammerausschuß hatte sich bei anderen Gelegenheiten nicht abgeneigt gezeigt, den unsicheren Boden der Ueberwälzungsfrage zu betreten, es könnte daher beinahe Verwunderung erregen, daß er sich in diesem Falle für ein solches Ansinnen unzugänglich zeigte. Es wäre nur zu wünschen, daß der Ausschuß sich auch in den übrigen Fällen, in welchen fremdartige Gesichtspunkte ins Auge gefaßt wurden, lediglich von dem Gedanken einer gerechten Ertragsbesteuerung hätte leiten lassen.

43) Zu Tarif Nr. 81 c (Heckenwirthschaften).

Die Bezeichnung „Heckenwirthschaften", welche im Tarif von 1856 vorkam, ist weggelassen worden, weil darunter nicht blos der zeitweise Ausschank des eigenen Gewächses verstanden wird, sondern auch wenigstens örtlich der Betrieb einer wirklichen kleinen Wirthschaft. Der Ausschank eigenen Gewächses wurde daher im Hinblick auf Art. 2 steuerfrei belassen und dabei der sonst gemachte Unterschied zwischen Verkauf und Ausschank nicht berücksichtigt. Der Wirthschaftssteuer nach mindestens c der Tarif-Nr. 81 unterliegt also jeder gewerbsmäßige Ausschank fremden Gewächses, aber auch, wenn er ständig betrieben wird, der des selbstgebauten.

44) Zu Tarif Nr. 82 (Bierwirthe).

Bei den Bierwirthen veranlaßte der Bierschank der Kommunalbrauberechtigten einige Erörterungen. Das klare Ergebniß derselben ist im Gesetz dahin ausgedrückt, daß der Ausschank des von diesen Brauberechtigten selbsterzeugten Biers steuerfrei ist, wenn er 100 Hektoliter nicht übersteigt; geht er darüber hinaus, so unterliegt er der Normal- und unter Umständen der Betriebsanlage wie jede andere Bierschenke nach Tarif-Nr. 82 a oder b.

Für die Controle der verzapften Biermenge giebt es wohl kein anderes Mittel, als das, welches durch die Malzaufschlagsregister geboten wird. Welche Biermenge aus je einem Hektoliter Malz gebraut zu werden pflegt, zu ermitteln, dürfte dem Steuerausschuß nicht schwer sein. Das

fünfte örtliche Ausschußmitglied wird darüber wohl Aufschluß zu geben wissen.

Was unter Kommunalbrauberechtigten zu verstehen sei, ist den Behörden und Steuerausschüssen, welche mit denselben zu thun haben, wohl bekannt. Doch mag bemerkt sein, daß in verschiedenen Gegenden, namentlich in Oberfranken und in der Oberpfalz, Gemeinde-Brauhäuser bestehen, in welchen jedes vollberechtigte Gemeindeglied seinen Bierbedarf selbst brauen kann. Was einer über seinen Hausbedarf braut, verzapft er, wobei der Ausschank von Haus zu Haus wechselt.

45) Zu Tarif Nr. 85 (Suppenanstalten).

Es versteht sich von selbst, daß für Suppenanstalten, welche nicht als Gewerbe, nicht zum Zweck einer Ertragsgewinnung, sondern als gemeinnützige Anstalten blos die Selbstkosten zu gewinnen suchen, keine Steuer angesetzt werden kann.

46) Zu Tarif Nr. 86 (Schaustellungen u. dgl.).

Der Entwurf des Tarifs enthielt unter einer besonderen Nummer eine Reihe von Steuerzuschlägen für Wirthschaftsgewerbe, mit deren Betrieb andere Geschäfte verbunden wären, insbesondere: Fremdenbeherbergung neben Wein-, Bier- oder Kaffeewirthschaft; Ausschank von Branntwein u. dgl. neben der Wein-, Bier-, Kaffeewirthschaft oder Herbergung (Tarif-Nr. 85); Ausschank von Wein neben der Bier-, Kaffee- oder Branntweinwirthschaft; das Billardhalten und das regelmäßige Abhalten von Tanzmusiken, Singspielen und Schaustellungen.

Diese Zuschläge sind theils durch die folgenden Tarifsstellen (h) ersetzt, theils im Hinblick auf die Art. 9 und 20 entbehrlich.

47) Zu Tarif Nr. 86 h (Wirthschaften, welche Belustigungen abhalten).

Die hier unter h angesetzte Steuer für die Abhaltung von Belustigungen verschiedener Art trifft die Wirthe, welche solche in ihren Räumen veranstalten, als Zuschlag für den dadurch gesteigerten Absatz und Ertrag, während die Leute, welche die Aufführungen u. dgl. besorgen, die „Künstler", der Gewerbesteuer für ihren Verdienst unterliegen.

Ausdrücklich wurde auch in den Verhandlungen des Kammerausschusses hervorgehoben, daß das Abhalten von Tanzmusiken blos an Kirchweihen, Jahrmärkten, zu Fastnacht u. dgl., wie es auf dem Lande und überhaupt an kleineren Orten nur zu mehr oder weniger bestimmten Zeiten üblich ist, noch keinen Steuerzuschlag bedingt.

48) Zu Tarif Nr. 86 i (Billardhalter).

Hierunter sind insbesondere die Fälle zu verstehen, in welchen der Gast-, Wein-, Bier- oder Kaffeewirth seine Billards an seine Leute oder sonst jemand verpachtet hat.

49) Zu Abtheilung E (Fabriken).

Die Schwierigkeit einer genauen Begriffsbestimmung für „Fabrik" im Gegensatz zum Handwerk ist durch die Ueberschrift der Abtheilung E in erheblichem Maaß umgangen, indem sie alle „größeren gewerblichen Unternehmungen" ebenfalls umfaßt. Man mag daher als die Merkmale des fabrikmäßigen Betriebs immerhin die größere Zahl der Arbeiter, die Durchführung der Arbeitstheilung, die Verwendung von Maschinen an Stelle der im Handwerk üblichen Handarbeit, die mehr oder weniger ausschließliche Beschäftigung des Unternehmers mit der Geschäftsleitung gelten lassen und festhalten, sie werden zwar in vielen Fällen nicht ausreichen, um mit Bestimmtheit beurtheilen zu können, ob ein Gewerbe eine Fabrik ist oder nicht, denn es läßt sich keine Grenze ziehen, an welcher die Zahl der Arbeiter, der Grad der Arbeitstheilung, des Maschinenbetriebs und die Beschäftigungsart des Unternehmers den Uebergang vom Handwerk zur Fabrik bezeichnet. Aber es werden diese Merkmale genügen, um unter Berücksichtigung der üblichen Betriebsverhältnisse des Handwerks und namentlich mit Rücksichtnahme auf den vermuthlichen Ertrag zu entscheiden, ob ein Gewerbe als gewöhnliches Handwerk oder als größeres Unternehmen zu betrachten ist. Das Merkmal des Ertrags wurde namentlich bei der Tarif-Nr. 108 d hervorgehoben und betont, daß es bei verschiedenen Industrieen nicht auf die Arbeiterzahl, sondern mehr auf den Ertrag ankomme, um über ihre Einreihung unter die Fabriken zu entscheiden. — Diesen Unterschied zu finden, zu erkennen, ob ein Gewerbe sich seinen Betriebs- und Ertragsverhältnissen nach besser zur Besteuerung als größeres Unternehmen oder als Handwerk eignet, muß und darf den Steuerausschüssen zugemuthet und zugetraut werden.

50) Zu Tarif Nr. 88 (Unternehmungen für Wäsche, Kleidung und Putz).

Die Zulassung des höheren Steuerprozents bei diesen Fabriken, wenn sie ein offenes Verkaufslager führen, ist einer von den Fällen, in welchen nicht die Rücksicht auf das Ueberwiegen des Betriebsvermögens maaßgebend war, sondern hier die Rücksicht auf das Kleingewerbe, welches unter dem Mitbewerb dieser Unternehmungen zu leiden hat.

Es möchte zu bezweifeln sein, ob durch die um 1 Prozent des Ertrags höhere Steuer bei diesen Großbetrieben dem kleinen Gewerbe irgend ein Vortheil erwächst.

51) Abschnitt E. V. (Chemische Industrie).

Bei der Berathung dieses Abschnittes im Ausschusse der K. d. A. wurde hervorgehoben, daß in Ansehung der Behandlung der hier vorgetragenen Geschäfte als Fabriken kein großes Gewicht auf die Zahl der Arbeiter gelegt werden dürfe, da dieselben mit wenig Arbeitern betrieben zu werden pflegen, sondern daß hier vorzugsweise das Merkmal des Ertrages ins Auge gefaßt werden müsse.

52) Zu Tarif Nr. 108 a (Farbenfabriken).

Die Bezeichnung: „wie vor" in der Bemerkungsspalte bezieht sich auf den ganzen Vormerk hinsichtlich der Betriebsanlage und bedeutet also: Nach Art. 7 unter Zulässigkeit der Erhöhung auf $2^1/_2$ Prozent bei überwiegendem Betriebsvermögen.

53) Zu Tarif Nr. 109 (Fabrikation von Geheimmitteln).

In Ansehung der Fabrikmäßigkeit des Betriebs ist auf das unter Bem. 49 und 51 zu den Ueberschriften der Abth. E und des Abschnitts E. V. Gesagte hinzuweisen.

Im Uebrigen muß auf die Bemerkungen 2 und 31 zu Tarif-Nr. 3 und 51 Bezug genommen werden.

54) Zu Tarif Nr. 115 (Gasbeleuchtungsunternehmungen).

Die Begünstigung derjenigen Gaswerke, welche das für Gemeindezwecke erforderliche Leuchtgas umsonst oder um einen mindestens um die Hälfte ermäßigten Preis abgeben, durch Herabsetzung der Steuer für die betreffende Gasmenge wurde schon im Ausschusse der K. d. A. aus dem einleuchtenden Grunde bekämpft, daß in solchem Falle die Gasanstalt den Preis des an die Gemeinde abgelassenen Gases jedenfalls auf den Preis des gegen Bezahlung abgegebenen schlagen werde, also die gleiche Einnahme und den gleichen Ertrag haben müsse, wie wenn alles Gas zu normalem Preise bezahlt würde.

Der dagegen erhobene Einwand, daß eine solche Preissteigerung unzulässig sei, weil sie den Verbrauch einschränken und für die Anstalt nachtheilig sein würde, ist wenig stichhaltig gegenüber der Erwägung, daß kein Geschäftsmann einen beträchtlichen Theil seines Erzeugnisses herschenken kann, und daß, wenn eine unentgeltliche Abgabe nicht statt fände, der Gesammtpreis alles Gases nicht höher sein würde und müßte, als jetzt der Gesammtpreis des nicht zu Gemeindezwecken verwendeten, daß das letztere also um so viel billiger werden müßte, als der Preis des unentgeltlich abgegebenen beträgt.

Die bei Unternehmungen dieser Art sehr wohl angebrachte und ausführbare Besteuerung nach Art. 7 würde diese ganze Frage überflüssig gemacht haben. Sie wurde aber nicht gewählt, weil man fürchtete, eine Steuer von höchstens $1^1/_2$ Prozent möchte eine gegen früher erhöhte Besteuerung veranlassen, wobei vergessen wurde, daß bei vielen anderen Gewerben diese zarte Rücksicht nicht genommen worden ist. Es wurde dabei nicht beachtet, daß vor einer mit gleichem Maaß messenden Gerechtigkeit frühere Begünstigungen nicht sollen fortbestehen können, und daß eine Steuer von höchstens $1^1/_2$ Prozent für ein mit so beträchtlichem Vermögen arbeitendes Gewerbe immer noch sehr mäßig und viel geringer ist, als die übrigen Steuern mit Ausnahme der Einkommensteuer.

55) Zu Tarif Nr. 116 (Parfümeriefabriken).

Soferne es sich um Geheimmittel handelt, soll Tarif-Nr. 109 zur Anwendung kommen.

56) Zu Tarif Nr. 117 (Seifenfabriken).

Wohlriechende Seifen fallen unter Tarif-Nr. 116. Hier kommen nur die gewöhnlichen Waschseifen in Betracht.

57) Zu Tarif Nr. 118 (Nachtlichterfabriken).

Dieselbe Aengstlichkeit und Scheu vor der sicheren Grundlage des Ertrags wie bei den Gaswerken machte sich auch bei der Nachtlichterfabrikation im Ausschuß d. K. d. A. geltend, wo hervorgehoben wurde, die Besteuerung nach Art. 7 eigne sich nur für gut rentirende Gewerbe. Es scheint dabei vergessen worden zu sein, daß aus einem geringen Ertrag keine hohe, sondern nur eine geringe Steuer berechnet werden kann. Indessen vermochten jene ungerechtfertigten Bedenken hier nicht durchzudringen.

Zu bemerken ist noch, daß nach Tarif-Nr. 118 nur der große Betrieb, der kleine aber nach Tarif-Nr. 14 zu besteuern ist.

58) Zu Tarif Nr. 120 (Buntpapierfabriken).

Papierfabriken sind nach Tarif-Nr. 124 zu besteuern, bei Tarif-Nr. 120 handelt es sich nur um Weiterverarbeitung des Papiers.

59) Zu Tarif Nr. 120 (Schildpatt, nicht Schildplatt, von Patte = Kröte).

60) Zu Tarif Nr. 120 (Celluloidfabriken).

Die Fabrikation des Celluloid ist nicht zu verwechseln mit jener der Cellulose, welche unter Tarif-Nr. 108 eingereiht sein soll (Sten. Bericht der K. d. A. von 1880/81 Bd. 5 S. 596), dort aber unter dieser Bezeichnung nicht vorkommt.

61) Zu Tarif Nr. 129 (Süßweinfabriken).

Die Fabrikation der hier besonders bezeichneten Süßweine, bei welcher nicht blos Wasser und Weingeist, sondern auch mehr oder weniger Naturwein von geringer Güte verwendet werden soll, ist der sonstigen Weinverfertigung gegenüber begünstigt worden. Die Voraussetzung, daß Jedermann wisse, er erhalte unter den Namen Malaga u. s. w. ohnedies niemals Naturwein, trifft freilich nicht zu. Im Großen und Ganzen werden die Verbraucher ebenso damit getäuscht, wie mit anderem Kunstwein, und der Preis, der dafür bezahlt wird, läßt — so gering er auch den Namen gegenüber sein mag — ebenfalls auf einen ganz beträchtlichen Gewinn des Fabrikanten schließen.

62) Zu Tarif Nr. 130 (Spritraffinerien u. dgl.).

Die Anwendung dieser Tarifnummer setzt voraus, daß die Verfertiger der genannten geistigen Getränke den Rohstoff (Branntwein, Weingeist) nicht selbst herstellen. Für die Branntweinbrennerei ist die Besteuerung

durch Tarif-Nr. 141 vorgeschrieben. Wird die Brennerei und die weitere Verarbeitung des Branntweins in einem Gesammtgeschäft betrieben, so könnte nach Tarif-Nr. 141 dem Wortlaute nach für die erstere die Vergünstigung eintreten, daß für die ersten 12 Hektoliter keine Steuer zu berechnen ist, weil die Brennerei „neben einem anderen Gewerbe" betrieben wird.

Ob dies wirklich die Absicht des Gesetzes ist, dürfte nicht unzweifelhaft sein, da dieselbe doch wohl darauf ausging, die Brennerei zu begünstigen, welche neben einer anderen Haupterwerbsart (namentlich Landwirthschaft) als Nebengewerbe behufs Verwerthung eigener Erzeugnisse oder Abfälle betrieben wird. Diese Voraussetzung dürfte bei der Verbindung derselben mit der Raffinerie, Liqueurfabrikation u. s. w. kaum zutreffen.

Indessen ist die Vergünstigung, welche in der Steuerfreiheit von 12 Hektolitern liegt (12×14 = 1,68 Mk.), so geringfügig, daß die Auslegungsregel, nach welcher die mildere Ansicht den Vorzug verdient, immerhin Anwendung finden mag.

Der Kleinbetrieb dieser Branntweinverarbeitung findet seine Besteuerung nach Tarif-Nr. 19.

63) Zu Tarif Nr. 135 (Herstellung künstlicher Weine).

Für die Kunstweinverfertigung im Kleinen ist keine Tarifnummer vorgesehen. Soferne ein Kleinbetrieb bei diesem Geschäft vorkommt, dürfte es aber doch gar zu weit gehen, wenn man denselben ohne weiteres mit der Steuer des Großbetriebs (72 Mark Normalanlage) belasten wollte. Es wird daher angemessen sein, für den ersteren eine angleichende Besteuerung nach Art. 8 Abs. 3 eintreten zu lassen, wobei kaum eine andere Tarifnummer besser anwendbar sein dürfte als Nr. 3, weil die Verfertigung des Kunstweins und der Geheimmittel ganz das gleiche Schicksal bei der Berathung des Gesetzes hatten, ganz gleichermaaßen übel behandelt wurden und beim Großbetrieb die gleiche Normalanlage (Tarif-Nr. 109) erhielten. Auch dem Kleinbetrieb des einen die nämliche Normalanlage aufzulegen wie dem des anderen (18 Mark nach Tarif-Nr. 3) dürfte also eben so gerechtfertigt sein, als nahe liegen. In Ansehung der Betriebsanlage aber haben die beiderlei Geschäfte eine verschiedenartige Behandlung erfahren, und es wird daher angemessen sein, diese Verschiedenheit auch beim Kleinbetrieb eintreten zu lassen, und diesen ebenso wie den Großbetrieb der Kunstweinverfertigung mit 10 Mark für das Hektoliter zu belegen. Diese Bemessung der Betriebsanlage entspricht dem Geschäft nach der Absicht der Gesetzgebung und in Ansehung des Kleinbetriebs weit besser, als jene nach dem Ertrage, während bei der Herstellung der Geheimmittel der Maaßstab der Menge des Erzeugnisses offenbar nicht anwendbar ist.

Die Steuer von 10 Mark vom Hektoliter geht freilich weit über die höchstens $2^1/_2$ Prozent des Ertrags hinaus, welche von den Verfertigern der Geheimmittel gefordert werden. Da die Herstellungskosten dieser Weine 10 bis 14, die Verkaufspreise aber 24 bis 30 Mark für das Hektoliter betragen sollen, so wird durch die Steuer von 10 Mark neben der Normalanlage von 72 Mark, wozu noch die Kreis- und Gemeindeumlagen kommen, der ganze Ertrag u. U. nicht nur verschlungen, sondern sogar überstiegen. Natürlicher Weise müssen die Verfertiger, wenn sie ihr Geschäft nicht aufgeben wollen, ihre Preise bedeutend erhöhen, wovon die Folge keine andere sein kann, als daß einerseits der Gewinn der Verkäufer, welche diese Flüssigkeiten wohl in der Regel für wirklichen Wein verkaufen, vermindert wird, was freilich nicht zu beklagen, aber doch nicht beabsichtigt ist, auch bei einer Gewerbesteuer nicht eintreten sollte, und daß andererseits, und zwar noch sicherer, die betrogenen Abnehmer einen noch höheren Preis bezahlen müssen als bisher. Eine weitere naheliegende Möglichkeit ist die Begünstigung der ausländischen Weinfabrikation, welche im Falle der Vernichtung des Geschäfts in Bayern durch die Steuer das Absatzgebiet und den Gewinn des letzteren erobert.

Es muß wohl angenommen werden, daß mit dieser Besteuerung die Zerstörung der Weinfabrikation in Bayern beabsichtigt war, wenn auch nur von einer Erschwerung gesprochen wurde. Darauf deutet auch die ganz besondere Härte hin, die sich darin ausspricht, daß im Falle einer unverhältnißmäßigen Höhe der Steuer die Ermäßigung nach Art. 19 Abs. 2 ausgeschlossen ist. Freilich die Ermäßigung bis zur Hälfte nach Abs. 1 des Art. 19 ist dabei offen gelassen, und mit Hilfe dieser könnte die maaßlose Besteuerung dieser Tarifnummer in sehr bedeutendem Grade abgeschwächt und die Absicht der Vernichtung doch vereitelt werden.

64) Zu Tarif Nr. 136 (Kunstanstalten).

Auch bei diesen Geschäften ist nicht zu übersehen und wurde bei der Berathung ausdrücklich hervorgehoben, daß der kleine Betrieb nicht nach dieser Tarifnummer, sondern nach den einschlägigen Nummern der Abtheilung A zu besteuern ist. Insbesondere werden hier in Betracht kommen: Nr. 4 Coloristen; Nr. 14 Bilderdrucker, Bildhauer, Medailleure, Lithographen, Porzellanmaler; Nr. 19 Kupferstecher, Holzschneider; Nr. 21 Photographen u. a.

65) Zu Tarif Nr. 137 a (Mühlen).

Die Mühlen erfreuten sich im Allgemeinen einer wohlwollenden Behandlung Seitens des Kammerausschusses, und man war bedacht, die frühere, zu hoch befundene Steuer für sie zu ermäßigen. Zu verwundern ist es daher, daß einer Anregung, die betriebssteuerfreie Getreidemenge der Bachmühlen auf 360 Hektoliter zu erhöhen keine Folge gegeben worden

ist. Es wurde nämlich aufmerksam darauf gemacht, daß dem betriebssteuerfreien Maaße von 120 Hektolitern bei einer Steuer von 10 Pfennigen für je 20 Hektoliter eine Normalanlage von nur 60 Pfennigen bezw. einer Normalanlage von 1,80 Mark bei gleichem Satze eine betriebssteuerfreie Menge von 360 Hektolitern entsprechen würde. Um also die 1,80 Mark betragende Normalanlage angemessen erscheinen zu lassen und in Uebereinstimmung mit jener der größeren Mühlen zu setzen, bei welchen die betriebssteuerfreie Menge von 1200 Hektolitern zu 15 Pfennigen für je 20 Hektoliter genau der Normalanlage entspricht, müsse man bei den kleinen Mühlen die betriebssteuerfreie Menge um das dreifache erhöhen.

Die innere Berechtigung dieses Gedankens wird nicht in Abrede zu stellen sein. Derselbe stimmt auch mit der beim Kleingewerbe allgemein im Tarif durchgeführten Steuerbemessung überein, nach welcher die Betriebsanlage nur die Vervielfachung der Normalanlage nach dem Maaße der Vervielfachung der Betriebsmerkmale ist. Gleichwohl wurde dieser Vorschlag abgelehnt und dadurch für die kleinen Mühlen eine Ausnahmestellung beibehalten, welche gerade die kleinsten Betriebe am ungünstigsten behandelt.

66) Zu Tarif Nr. 138 (Schwerspathmühlen).

Daß die Schwerspathmühlen höher besteuert sind als die Gyps-, Quarz- u. a. Mühlen, rührt daher, daß der Schwerspath zu allerlei Fälschungen verwendet wird. Die besteuerten Müller freilich tragen die Schuld daran nicht, und ob die Fälschungen durch die höhere Besteuerung der Mühlen verhindert oder auch nur erschwert werden, mag dahingestellt bleiben.

67) Zu Tarif Nr. 140 (Bierbrauereien).

In der Kammer der Abgeordneten wurde die Frage angeregt, ob Bierbrauer für den Betrieb ihrer Malzmühlen einer besonderen Steuer unterliegen. Die ohne Widerspruch zu finden gegebene Antwort lautete dahin, daß dieselben nicht zu besteuern seien, wenn sie nur „für den eigenen Bedarf" der Besitzer arbeiten. Diese Antwort wie die Beruhigung der Kammer bei derselben beruht aber auf einer Unklarheit. Eine gewerbliche Thätigkeit kann nur dann steuerfrei sein, wenn sie den eigenen Bedarf liefert, d. h. was der Verfertiger für seinen und seiner Familie Gebrauch und Verbrauch nöthig hat. Wer also blos für seinen Hausbedarf Bier braut und Malz bricht, kann dafür nicht gewerbsteuerpflichtig sein. Wer aber für alle Welt Bier braut, ist dafür steuerpflichtig, und wer das Malz dazu bricht, der sollte der Gewerbesteuer auch nicht entgehen. Das Malzbrechen für das eigene G e s c h ä f t ist n i c h t Malzbrechen für den eigenen B e d a r f, und wenn der Bierbrauer den Lohn für das Malzbrechen, den er außerdem dem Müller bezahlen müßte, selbst

verdient, so erhöht er damit den Ertrag seines Geschäfts und ist nach Recht und Billigkeit dafür steuerpflichtig.

Bei allen zusammengesetzten Gewerben werden die Neben- und Hilfsbetriebe in irgend einer Weise, je nachdem deren Betriebsmerkmale zur Berechnung kommen, und unter Umständen auch mit der Normalanlage bei der Besteuerung berücksichtigt. Es dürfte daher nicht folgerichtig sein, die Bierbrauer für den Ertrag, den sie aus dem Besitz und Betrieb einer Malzmühle ziehen, steuerfrei zu belassen.

Gleiches gilt von den Eismaschinen und den Schäffler- (Büttner-, Böttcher-) Werkstätten der großen Brauereien, hinsichtlich deren Steuerfreiheit, wenn sie nur für die Brauerei benützt werden, im Ausschusse der K. d. A. ebenfalls Einverständniß bestand.

Und da dem so ist, so wird auch der Vollzug nicht umhin können, sich der Kritik zu enthalten und nach diesem Einverständniß zu verfahren. Aber daß dadurch dem Großbetrieb eine Begünstigung gegenüber dem ohnedies gedrückten Kleinbetrieb gewährt worden ist, scheint dem Ausschusse nicht zum Bewußtsein gekommen zu sein. Die Richtigkeit dieser Entscheidung ist um so mehr zu bezweifeln, als man wohl nicht wird sagen können, daß die Eisbereitung und Schäfflerei herkömmlich oder nach der Natur der Sache mit der Brauerei verbunden ist.

Eher könnte man sagen, daß die Bierschenke mit der Brauerei nach Herkommen und nach der Natur der Sache verbunden sei, und doch dürfte ein Zweifel darüber nicht bestehen, daß der Brauer, welcher sein Bier selbst verzapft, also neben dem Ertrag der Brauerei auch den der Bierschenke bezieht, dafür steuerpflichtig ist.

68) Zu Tarif Nr. 141 (Branntweinbrennereien).

Inwiefern eine Brennerei als Nebenbetrieb der Landwirthschaft anzuerkennen sei, dafür ist der §. 41 des deutschen Branntweinsteuergesetzes vom 24. Juni 1887 maaßgebend, welcher ausspricht, daß ein solcher nur dann gegeben sei, wenn die gewonnenen Rückstände in der eigenen Wirthschaft verfüttert und der von dem gefütterten Vieh entfallende Dünger wieder für die eigenen Grundstücke verbraucht werden. Bloße Viehhaltung oder Viehmästung, wobei der Dünger verkauft wird, ist keine Landwirthschaft.

Es ist gewiß richtig, daß eine Brennerei unter diesen Voraussetzungen als Nebengewerbe der Landwirthschaft anzuerkennen ist. Aber es fragt sich, ob sie das nicht auch sei, wenn die Brennerei ausschließlich zur Verwerthung der *eigenen* Bodenerzeugnisse benützt wird.

Auf den ersten Blick könnte die Bejahung dieser Frage kaum zweifelhaft erscheinen; und doch wird sie zu verneinen sein. Die Steuerbefreiung des Nebenbetriebs bis zu 12 Hektoliter hat die Absicht, den kleinen Betrieb zum Vortheil der Landwirthschaft zu begünstigen. In diesem Falle

werden es allerdings auch vorzugsweise Bodenerzeugnisse der eigenen Wirthschaft sein, welche zur Brennerei verwendet werden, aber die beiden anderen Momente des Selbstverbrauchs der Schlempe und Selbstverwendung des Düngers müssen dazu kommen, um jene Begünstigung zu begründen. Ohne diese wird die Brennerei auf eigene Bodenerzeugnisse, die ja auch bei großen Betrieben vorkommt, ebensowenig die Freilassung von der Normalanlage und von 12 Hektolitern bei der Betriebsanlage begründen können, als der Betrieb einer Dampfsäge zur besseren Verwerthung des eigenen Holzes als Nebenbetrieb der Forstwirthschaft steuerfrei belassen werden darf. Die Brennerei muß in der Landwirthschaft aufgehen, wenn sie als deren Nebengewerbe gelten soll.

Eine andere Frage ist, ob die mit der Viehmästerei ohne Landwirthschaft verbundene Brennerei nicht als Nebengewerbe zu behandeln ist. Und diese Frage möchte, wenn die Viehhaltung etwa als Viehhandel oder sonstwie mit Gewerbesteuer belegt ist, ebensowenig zu verneinen sein, als dies der Verbindung der Brennerei mit der Rum-, Liqueur- u. s. w. Verfertigung, oder einem anderen Gewerbe (vgl. Bem. 60 zu Tarif-Nr. 130). Aber eine Voraussetzung muß dabei noch zutreffen, nämlich daß die Brennerei in der Viehmästung oder Spiritusraffinerie u. s. w. ebenso aufgehen muß, wie es bei der Landwirthschaft vorausgesetzt ist, also daß die sämmtliche Schlempe in der eigenen Viehwirthschaft, der sämmtliche Branntwein in der Raffinerie, Rumverfertigung u. s. w. verwendet wird.

Sachregister.

Druckfehler.

Auf S. 238 Z. 16 v. o. ist zu lesen: Falschschmuckmacher anstatt Flaschschmuckmacher.

[illegible]
[illegible] in [illegible]
[illegible]
— [illegible]
[illegible]
— und [illegible]
[illegible]
[illegible]
[illegible]
[illegible] 128 ff.
— wegen [illegible] und [illegible]
81.

Druckfehler.

Auf S. 135 Z. 10 v. u. [illegible] zu lesen: [illegible] [illegible] [illegible]